



**UNIVERSIDADE FEDERAL DA PARAÍBA  
CENTRO DE CIÊNCIAS SOCIAIS APLICADAS  
DEPARTAMENTO DE FINANÇAS E CONTABILIDADE  
CURSO DE CIÊNCIAS CONTÁBEIS**

**TIAGO DO NASCIMENTO DE CARVALHO**

**NOMENCLATURAS APLICADAS À CASP: UMA ANÁLISE DO DISCURSO DOS  
GESTORES DA SAÚDE DO ESTADO DA PARAÍBA**

**JOÃO PESSOA  
2017**

**TIAGO DO NASCIMENTO DE CARVALHO**

**NOMENCLATURAS APLICADAS À CASP: UMA ANÁLISE DO DISCURSO DOS  
GESTORES DA SAÚDE DO ESTADO DA PARAÍBA**

Monografia apresentada ao Curso de Ciências Contábeis do Centro de Ciências Sociais Aplicadas, da Universidade Federal da Paraíba, como requisito parcial para a obtenção do grau de Bacharel em Ciências Contábeis.

Orientador Prof: Ms. Christiano Coelho.

**JOÃO PESSOA  
2017**

C331n Carvalho, Tiago do Nascimento de.

Nomenclaturas aplicadas à Casp: Uma análise do discurso dos gestores da saúde do estado da Paraíba / Tiago do Nascimento de Carvalho. – João Pessoa, 2017.

69f.

Orientador (a): Profº Msc. Christiano Coelho.

Trabalho de Conclusão de Curso (Ciências Contábeis) – UFPB/CCSA.

1. Gasto. 2. Despesa. 3. Custo. 4. Lucro. 5. Perda. I. Título.

UFPB/CCSA/BS

CDU:657(043.2)

**TIAGO DO NASCIMENTO DE CARVALHO**

**NOMENCLATURAS APLICADAS À CASP: UMA ANÁLISE DO DISCURSO DOS  
GESTORES DE SAÚDE DO ESTADO DA PARAÍBA**

Esta monografia foi julgada adequada para a obtenção do grau de Bacharel em Ciências Contábeis, e aprovada em sua forma final pela Banca Examinadora designada pela Coordenação do Curso de Ciências Contábeis da Universidade Federal da Paraíba.

**BANCA EXAMINADORA:**



Presidente: Ms. Christiane Coelho (Orientador)  
Instituição: UFPB



Membro: Professor Dr. Wenner Glaucio Lopes Lucena  
Instituição: UFPB

Membro: Professor Ms. Edson Franco de Moraes  
Instituição: UFPB

João Pessoa, 15 de maio de 2017.

**A meu irmão Isaque Carvalho, que tanto sonhou com esse título sem poder concretiza-lo. É pra você, cara.**

## **AGRADECIMENTOS**

À Deus, por suas misericórdias e inúmeras oportunidades.

Aos meus pais, que tanto acreditaram nessa etapa da minha vida.

Ao meu orientador Coelho, que não desistiu de aceitar meu trabalho, mesmo diante das dificuldades apresentadas.

A Mateus, meu irmão; Cintia, minha noiva; aos amigos Giovana, Jussara, Niedja, Yngrid e Daniel, pela oportunidade de aprendizado nos tempos de aflição.

Aos amigos e companheiros infintos, por sempre me incentivarem nas etapas da vida.

O gênio é composto por 2% de talento e 98%  
de perseverante aplicação

Ludwing Van Beethoven

## RESUMO

As Nomenclaturas Aplicadas ao Setor público, como Custo, Despesa, receita, lucro e perda tem ganhado espaço dentro do linguajar cotidiano dos profissionais com formações em saúde, como farmacêuticos-Bioquímico, enfermeiros, odontólogos e médicos, por exemplo. Ademais, funções tidas como administrativas, financeiras e contábeis são vistas nas áreas de saúde como uma função atípica (secundária/meio) que ajudam a atividade fim(típica/usuário) no real objetivo de suas ação, que é o atendimento de saúde a coletividade em geral. Igualmente, percebe-se que toda ação da administração pública que envolva aquisição, distribuição, entre outras, requer recursos públicos e esses precisam ser administrados. A partir da Emenda constitucional 19/98, a administração pública passou a ter uma preocupação especial de prestar seus serviços com presteza, trazendo eficiência e efetividade na prestação de serviço, com menor desperdício de recursos possível para a administração. O campo da pesquisa foi um órgão da administração direta, sem personalidade jurídica, que por meio da desconcentração realiza suas atividades de aquisição, repasse e atendimento de demandas oriundas do governo estadual, municipal, bem como da população em geral, no que diz respeito a medicamentos. Observou-se que os gestores possuíam formações diferenciadas, um na área da saúde e outro em gestão e administração. Notou-se que o profissional que possuía formação em Administração de Empresa e Gestão hospitalar conhecia dos conceitos das nomenclaturas inerentes à Contabilidade pública, enquanto o segundo, com formação em Farmácia, não sabia definir, quando confrontado com a doutrina, as diferenças existentes, a exemplo de custo e despesa. Foi percebido também que os demais servidores do NAF não possuem conhecimentos em áreas financeiras e contábeis, e que não detinham capacitação nessas áreas. Na indagação sobre as nomenclaturas houve uma contradição de entendimentos, quando comparados com a doutrina majoritária. O trabalho também identificou dos gestores e servidores sobre a percepção dos mesmos da necessidade de se saber de conceitos contábeis para se fazer uma boa gestão e qual importância dada a tais conceitos dentro do NAF.

**Palavras-chave:** Despesa. Receita. Custo. Lucro e perda.



## **ABSTRACT**

The Nomenclatures Applied to the Public Sector, such as Cost, Expenses, Revenue, Profit and Loss, have gained space within the everyday language of professionals with health training, such as Pharmacists-Biochemists, nurses, dentists and physicians, for example. In addition, functions considered as administrative, financial and accounting are seen in the health areas as an atypical function (secondary) that help the activity end (typical) in the real objective of their action, which is health care to the community generally. Likewise, it is perceived that any action of the public administration that involves acquisition, distribution, among others, requires public resources and these must be administered. As of Constitutional Amendment 19/98, the public administration began to have a special concern to provide its services promptly, bringing efficiency and effectiveness in the provision of service, with less waste of resources possible for the administration. The field of research was an organ of the direct administration, without legal personality, that through the devolution carries out its activities of acquisition, transfer and attendance of demands originating from the state, municipal government, as well as of the population in general, with respect to medicines. It was observed that the managers had differentiated formations, one in the area of health and another in management and administration. It was noted that the professional with a degree in Business Administration and Hospital Management was familiar with the concepts of the nomenclatures inherent to Public Accounting, while the latter, with a Pharmacy background, was not able to define, when confronted with the doctrine, the existing differences, the Example of cost and expense. It was also noticed that the other NAF servers do not have knowledge in financial and accounting areas, and that they did not have training in these areas. In the question about the nomenclatures there was a contradiction of understandings, when compared with the majority doctrine. The work also identified the managers and servants about their perception of the need to know accounting concepts to make a good management and what importance given to such concepts within the NAF.

**Keywords:** Expenditure. Revenue. Cost. Profit and loss.

## **LISTA DE FIGURAS**

Figura 1 – Da diferenciação de eficiência, eficácia e efetividade. ....	21
Figura 2 – Diferenciação entre custo e despesa (setor privado) .....	27
Figura 3 - Diferenciação dos conceitos contábeis no setor público e privado .....	28
Figura 4 - Setor Público.....	37

## LISTA DE TABELAS

Tabela 1 – Da área de Formação/Especialização dos servidores.....	45
Tabela 2 – Do Tempo de Serviço e Capacitação Financeira, Administrativa e contábil .....	46
Tabela 3 – Da Capacitação Financeira, Administrativa e contábil.....	46
Tabela 4 – Da percepção dos conhecimento próprios sobre as áreas Administrativa, Financeira, contábil e orçamentária .....	47
Tabela 5 – Das Nomenclaturas mais vistas no Núcleo de Assistência farmacêutica	48
Tabela 6 – Das Nomenclaturas mais vistas no Núcleo de Assistência farmacêutica	49
Tabela 7 – Caso I – Percepção sobre Perda.....	52
Tabela 8 – Caso II – Percepção sobre Perda.....	52
Tabela 9 – Caso III – Percepção sobre Despesa .....	53
Tabela 10 – Caso IV – Percepção sobre Despesa.....	54
Tabela 11 – Caso V – Percepção sobre Custo .....	55
Tabela 12 - Caso VI – Percepção sobre a nomenclatura Receita.....	55

## **LISTA DE ABREVIATURAS**

CASP	– Contabilidade Aplicada ao Setor Público
CPC	– Comitê De Procedimentos Contábeis
CDMEC	– Central de Distribuição de Medicamentos Correlatos
GEMAF	– Gerência de Medicamentos Farmacêuticos
LOA	– Lei Orçamentária Anual
MCASP	– Manual De Contabilidade Aplicada Ao Setor Público
MPRP	– Manual de Procedimentos da Receita Pública
NBCT	– Normas Brasileiras De Contabilidade
NAF	– Núcleo de Assistência Farmacêutica
ONG'S	– Organizações Sem Fins Lucrativos

## SUMÁRIO

<b>1</b>	<b>INTRODUÇÃO .....</b>	<b>13</b>
<b>1.1</b>	<b>Problemas de Pesquisa.....</b>	<b>15</b>
<b>1.2</b>	<b>Objetivos .....</b>	<b>15</b>
1.2.1	Objetivo Geral.....	15
1.2.2	Objetivo Específico .....	15
<b>1.3</b>	<b>Justificativa .....</b>	<b>15</b>
<b>2</b>	<b>FUNDAMENTAÇÃO TEÓRICA .....</b>	<b>18</b>
<b>2.1</b>	<b>Das Finanças públicas .....</b>	<b>18</b>
<b>2.2</b>	<b>Da forma de Prestação da Atividade Administrativa .....</b>	<b>19</b>
<b>2.3</b>	<b>Do vínculo Empregatício.....</b>	<b>21</b>
<b>2.4</b>	<b>Gasto.....</b>	<b>22</b>
2.4.1	Gastos Públicos.....	22
<b>2.5</b>	<b>Despesa .....</b>	<b>23</b>
2.5.1	Despesa pública .....	24
2.5.2	Etapas da Despesa.....	25
<b>2.6</b>	<b>Custos.....</b>	<b>26</b>
2.6.1	Custo no Setor Público .....	26
2.6.2	Custo vs Despesa.....	27
<b>2.7</b>	<b>Perdas.....</b>	<b>28</b>
<b>2.8</b>	<b>Receitas .....</b>	<b>29</b>
2.8.1	Receita Pública.....	29
2.8.2	Etapas da Receita .....	30
<b>2.9</b>	<b>Lucro.....</b>	<b>31</b>
<b>3</b>	<b>PROCEDIMENTOS METODOLÓGICOS.....</b>	<b>32</b>
<b>4</b>	<b>RESULTADO .....</b>	<b>34</b>
<b>4.1</b>	<b>Nomenclaturas aplicadas à CASP na percepção dos gestores .....</b>	<b>35</b>
<b>4.2</b>	<b>Entrevista com servidores .....</b>	<b>44</b>
<b>5</b>	<b>CONSIDERAÇÕES FINAIS .....</b>	<b>57</b>

<b>5.1</b>	<b>Recomendações para futuras pesquisas .....</b>	<b>58</b>
	<b>REFERÊNCIAS.....</b>	<b>59</b>
	<b>APÊNDICE A – QUESTIONÁRIO.....</b>	<b>61</b>
	<b>APÊNDICE B – ENTREVISTA.....</b>	<b>65</b>
	<b>APENDICE C – RESPOSTAS DAS ENTREVISTAS.....</b>	<b>66</b>

## 1 INTRODUÇÃO

De acordo com a Organização Mundial de Comércio - OMC a expressão “reduzir custos”, “reduzir Despesa” e “reduzir Gastos” vem sido utilizadas nos diversos setores da economia mundial, seja ela da iniciativa privada, como as empresas com fins lucrativos, seja nas empresas sem fins lucrativos – como nas ONG’S, ou até mesmo na gestão familiar. Contudo, tais conceitos têm definições distintas na doutrina, Normas Brasileiras de Contabilidade, Manual de Contabilidade Aplicada ao Setor Público – MCASP, entre outras legislações vigentes, oriundas dos processos de convergência e harmonização contábil, sendo muitas vezes confundidos uns com os outros, nas diversas fases das decisões empresariais.

Segundo Silva (2007) às organizações publicas direta e indireta e núcleos de saúde, como nos hospitais, por exemplo, a frase “reduzir custos” é preponderante, tendo em vista os altos valores financeiros que circundam a saúde pública, bem como a necessidade cada vez maior de reduzir os mesmos, levando com que os centros de operações de controle de custos, núcleos de saúde e demais órgãos, formulem estratégia cada vez mais precisas, com o objetivo de inibir reais perdas no processo de planejamento, execução, acompanhamento e adaptação dos programas governamentais. O autor ainda enfatiza que o gerenciamento dos custos na saúde pública tem enfrentado problemas na adequação dos custos, devido à inadequação das informações, problemas computacionais, bem como resistências dos médicos, além disso, afirma o mesmo autor que a melhoria nos processos de informação poderiam ajudar no processo de redução de custos dos hospitais.

Por outro lado exige-se cada vez mais que o estado exerça suas atribuições com presteza, atuando em nome do interesse público, fazendo com que seus resultados sejam cada vez mais precisos, no sentido de que os serviços sejam realizados de forma eficiente, eficaz e efetiva. Segundo Filho (2012) a partir da Emenda Constitucional 19/98, que criou expressamente o princípio da eficiência, o governo dava uma resposta social no sentido de mostrar ao povo que os governantes não poderiam mais dispor dos bens públicos em prol de si ou de outrem, mas unicamente com o intuito de reduzir desperdícios trazendo um serviço mais adequado para a sociedade. O governante não pode contratar alguém que bem entender e coloca-los em áreas não específicas unicamente por questão de vontade, pois se assim o fizesse, estaria agindo conforme seus interesses,

esquecendo o interesse social. O autor ainda enfatiza que em tempos de modernização, onde aspectos gerenciais qualitativos, outrora da gestão privada, passam a fazer parte da administração pública nos diversos organogramas da gestão pública moderna, fazem-se necessários servidores qualificados, no sentido atuar com eficiência e efetividade nos controles dos recursos da coletividade.

Os profissionais com formações em saúde, tais como: biologia, odontologia, enfermagem, medicina, farmacêutico-bioquímico, entre outras áreas que lidam diretamente com aspectos relacionados às curas das patologias do corpo humano possuem uma formação específica. Contudo, algumas vezes, no dia a dia de suas atribuições, lidam diretamente com recursos públicos, seja na compra de medicamentos, registros dos mesmos, compra de materiais para cirurgias, entre outras. Na área pública, onde o dinheiro é do povo, as particularidades e o controle exigem cada vez maior cuidado, no sentido que tais profissionais possam agir com eficiência e efetividade na utilização dos recursos oriundos do erário. Ademais, para Marinela (2013), não é função típica (principal) da área de saúde a gestão financeiro-administrativa e contábil, sendo específica das ciências sociais aplicadas, como a Contabilidade, por exemplo. Por outro lado, há um receio bastante comum no sentido de que profissionais que não sejam da área da saúde atuem em funções de controle, como a direção de um hospital, ou gerência de custos.

Saber como se dá a percepção das nomenclaturas contábeis, como despesa, custo, lucro, receita e gasto no âmbito de um ambiente público de saúde traz curiosidade. Será que os gestores públicos de áreas de saúde, que não possuem formação específica em áreas de contabilidade, uma vez colocados para gerir e analisar recursos saberá identificar conceitualmente a diferença de um custo ou uma despesa, por exemplo. Como tais profissionais observam essas nomenclaturas? Como os profissionais com formação administrativas que trabalham em área de saúde observam tais conceitos.

Considerando que não é função fim dos profissionais de saúde o conhecimento contábil-financeiro, nota-se que tal área atua de forma atípica (secundária), uma vez que tais profissionais, podem se torna chefes de núcleos ou gestores de finanças em saúde, passando com isso a se relacionarem diretamente com nomenclaturas tão comuns à área contábil-financeira, como, por exemplo: gasto, custo, receita, despesa lucros, entre outros ? O presente trabalho analisa a percepção desses acontecimentos no âmbito de um órgão de saúde, a saber: o



Núcleo de Assistência Farmacêutica da Secretaria de Saúde do Estado da Paraíba - NAF

## **1.1 Problemas de Pesquisa**

O trabalho deteve-se ao Núcleo de Assistência Farmacêutica da Secretaria de Estado da Saúde respondendo o seguinte problema:

Qual a percepção dos servidores da área da Saúde do Estado da Paraíba sobre as nomenclaturas inerentes à contabilidade pública?

## **1.2 Objetivos**

### **1.2.1 Objetivo Geral**

Analisar a percepção dos servidores do Núcleo de Assistência Farmacêutica sobre nomenclaturas inerentes à contabilidade aplicadas ao setor público.

### **1.2.2 Objetivo Específico**

Descrever o processo de capacitação para servidores da saúde referente à área da administração pública.

Apresentar o perfil profissional dos gestores e colaboradores do núcleo de assistência farmacêutica da Secretaria de Estado da Saúde

Identificar as nomenclaturas aplicadas ao setor público utilizadas no âmbito do núcleo de assistência farmacêutica da Secretaria Estadual da Saúde

Relacionar a percepção dos servidores do núcleo de assistência farmacêutica com os conceitos teóricos das nomenclaturas de Contabilidade Aplicadas ao Setor Público.

## **1.3 Justificativa**

Os Gastos na área de saúde representam, juntamente com educação, no mínimo 37% dos recursos líquidos correntes da administração pública estadual atual. Observa-se de forma expressa na constituição federal, em seus artigos 7º, 8º

e 212º, que a união aplicará nunca menos de 18(dezoito) por cento e os estados, municípios e o distrito federal nunca menos de 25(vinte e cinco) por cento de sua receita corrente líquida na educação; Já na saúde o percentual, segundo os artigos citados, representam 12(doze) por cento para união e 15(quinze) por cento – Estados, Municípios e DF.

Silva (2007) cita, por meio de estimativas, que 80%(oitenta) dos gastos públicos hospitalares são efetuados por médicos no processo de tomada de decisão; o autor ainda descreve o hospital como sendo duas empresas - uma administrada por médicos e outras por administradores -, considerando como importante, para o sucesso dos controles dos serviços de saúde, a atuação conjunta das áreas profissionalizantes em saúde juntamente com as áreas administrativas, financeiras e contábil. Ademais, para o autor, os profissionais que lidam com serviços de saúde exercem atividades extremamente complexas, com dimensões biofísicas e psicossociais e, por isso, em funções atípicas (secundárias), como a financeira e de manutenção, por exemplo, precisam de apoio específico para obtenção da eficiência e eficácia adequada na busca dos interesses coletivos. O autor também enfatiza que os médicos discordam da implantação dos sistemas de custos se um gerente for um contador, na visão dos mesmos o profissional com capacitação adequada para implantar controles de custos em um hospital seria o profissional médico com conhecimentos contábeis.

Esse estudo visa contribuir para a reflexão dos profissionais que atuam em área de saúde, como gestores e servidores, no sentido de demonstrar o nível de conhecimento dos mesmos, trazendo para a luz das doutrinas contábeis existentes, a respeito das nomenclaturas inerentes à contabilidade pública aplicadas no dia a dia de suas atribuições.

Em outra perspectiva a pesquisa contribui para evidenciar para a sociedade aspectos relacionados à gestão de recursos públicos, dado que a sociedade é a dona do capital, e que as demandas sociais elevadas exigem cada vez mais conhecimentos específicos em busca da eficiência, eficácia e efetividade dos serviços públicos em geral.

A partir das explicações acima e considerando que às nomenclaturas aplicadas à contabilidade pública, como custo e despesa, por exemplo, circundam as atividades do setor público, faz-se necessário uma observação de como os gestores e colaboradores que trabalham em áreas de saúde, como a do Núcleo de

Assistência Farmacêutica- NAF, especialmente os profissionais que não possuem formação específica em áreas das ciências sociais aplicadas, como a contabilidade, observam, no dia a dia, esses conceitos. Ademais, o trabalho ilustra a percepção dos gestores em saúde sobre os conceitos das citadas nomenclaturas, verificando “in Loco” o grau de importância dada, por cada gestor, aos conceitos outrora citados; assim como a necessidade de capacitação nas áreas administrativas, financeira e contábil.

## **2 FUNDAMENTAÇÃO TEÓRICA**

### **2.1 Das Finanças públicas**

Segundo Marinela (2013) o estado é uma nação politicamente organizada, dotada de personalidade jurídica própria, de direito público, mas que pode atuar tanto no direito público como no privado. A autora cita que o estado é composto de três elementos originários, que são o povo (componente humano), o território (base física) e o governo soberano (elemento condutor do estado), além de serem divididos em três poderes, o Legislativo (que cria às leis) o executivo (que executa às ações outrora autorizadas pelo legislativo) e o judiciário (que fiscaliza às execuções).

Como citado acima, o governo atua no povo por meio dos poderes executivo, legislativo e judiciário, dentro desse contexto surge a Administração pública, que segundo Marinela (2013) busca em sentido formal cumprir às leis e em sentido material, satisfazer as necessidades coletivas, tanto no aspecto constitucional (direito a vida, à educação, à saúde) citados no artigo 5º da constituição federal de 1988, como nas necessidades de mercado, através do princípio do equilíbrio financeiro, verificados na Lei de Responsabilidade Fiscal – LRF.

Segundo Támez e Moraes Junior (2007) as finanças públicas se fundamentam nas existências das falhas de mercado (disfunções oriundas do processo de equidade do interesse comum, competição, etc.) trazendo a necessidade da intervenção do governo para ajustar, segundo o princípio do interesse público sobre o privado, tais problemas. Os autores ainda citam que nos últimos 50 anos existiu um considerável aumento no volume de despesas governamentais, como da participação dessas despesas no produto interno bruto em razão da expansão dos serviços públicos, bem como os aumentos dos recursos necessários para o financiamento dessas ações.

Para Tómas e Moraes Junior (2007) O governo inicialmente passou a intervir na economia para combater a inflação e o desemprego, mas só depois da segunda guerra mundial houve uma preocupação adequada com o bem-estar social, fazendo com que o governo procurasse intervir na economia para gerar uma distribuição de renda mais adequada. Para os mesmos autores, o governo intervém na economia através de quatro funções: Alocativa, Distributiva, Estabilizadora e a reguladora;

Para os autores a função Alocativa de governo visa alocar recursos quando não é possível a determinação de preços de bens e serviços, atua estabelecendo o fornecimento de bens públicos à população. A função Distributiva de governo atua na economia para tentar corrigir a desigualdade existente na divisão da renda nacional, visto que às desigualdades sociais são elevadas e não igualitárias. A função estabilizadora de governo objetiva controlar a demanda agregada através do controle de gasto público, aumento ou redução de tributação atenuando crises ou recessões econômicas. Procura melhorar o nível de empregos, estabilizar preços e captar taxas melhores para o crescimento econômico. A função Reguladora de governo surgiu na teoria moderna das finanças públicas, iniciando no processo de privatizações, oriundos da década de 90. Nessa função o governo passa a regular a atividade econômica por meio da legislação e normas administrativas e agências reguladoras.

## **2.2 Da forma de Prestação da Atividade Administrativa**

Para Marinela (2013) o estado exerce suas atividades de forma centralizada (quando uma atividade é exercida pelo próprio estado), sendo realizada pela administração direta. Segundo a mesma autora, o leque de atribuições do estado requer grande cooperação. Diante disso, através do processo de desconcentração (distribuição interna de atividades), o estado consegue distribuir suas funções, não perdendo o caráter direto de controle. Há uma hierarquia e a administração detém os recursos, controla os gastos públicos e faz a previsão da receita orçamentária, possuindo autonomia financeira própria. A unidade que recebeu a desconcentração é chamada de órgão público.

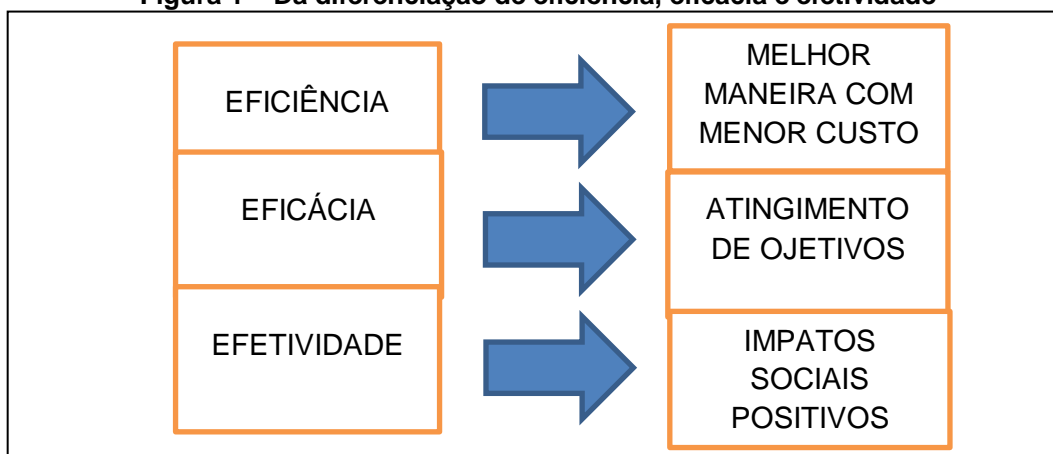
Outrossim, Para a autora, os órgãos públicos são classificados como independentes - nascidos na constituição federal sem subordinação hierárquica ou funcional, sendo sujeitos ao apenas ao controle, a exemplos dos tribunais judiciários; os autônomos – aqueles abaixo dos órgãos independentes, tendo ampla autonomia administrativa, técnica e financeira, a exemplo das Secretarias de Estado; os superiores – detentores da direção e do controle em suas áreas específicas, não possuindo autonomia financeira e administrativa, a exemplo dos departamentos e divisões e subalternos – aqueles hierarquizados a órgãos de maior independência ,

com poder de decisão reduzido e sem autonomia financeira e administrativa, a exemplos dos Núcleos de Assistência Farmacêutica.

O estado também pode atuar de forma indireta, por intermédio de outras pessoas, pessoa jurídica distintas, nesse caso trata-se do processo de descentralização administrativa. Segundo Marinela (2013) a descentralização administrativa realiza-se através de pessoas diversas, físicas, jurídicas, não existindo vínculo hierárquico entre a administração central e a pessoa descentralizada, nunca esquecendo que o trabalho da administração pública é o bem geral da coletividade.

Para Marinela (2013) a administração pública precisa realizar suas atividades com perfeição, presteza e rendimento funcional, visando à redução do desperdício do dinheiro do erário e buscando cada vez mais ganhos monetários parecidos com a iniciativa privada, diferenciando-se da anterior no sentido de que o lucro da administração pública é do povo, é para o bem comum. Para a autora, visando atender tal perspectiva surgiu, através da emenda constitucional nº19/98, o princípio da eficiência. Outrora implícito na constituição de 88, passa a existir de maneira expressa na citada emenda. Para Filho (2012) a inclusão desse princípio deu-se principalmente pela insatisfação do povo ante aos péssimos serviços prestados e altos prejuízos causados aos usuários. Ademais, o autor ratifica que partir da Emenda Constitucional 19/98, que criou expressamente o princípio da eficiência, o governo dava uma resposta social no sentido de mostrar ao povo que os governantes não poderiam mais dispor dos bens públicos em prol de si ou de outrem, mas unicamente com o intuito de reduzir desperdícios trazendo um serviço mais eficiente e efetivo para a sociedade.

No âmbito da administração pública também é visto o conceito de eficácia. Para Wiemer e Ribeiro (2006) a eficácia na administração pública busca o atingimento dos resultados e as metas que foram previamente desejadas pela entidade. Nesse ponto vincula-se outro conceito importante, que é a efetividade. Para o autor nem toda ação eficiente e eficaz é efetiva, pois a efetividade só é verificada quando às ações outrora realizadas e cumpridas trouxeram benefícios reais para a sociedade.

**Figura 1 – Da diferenciação de eficiência, eficácia e efetividade**

Fonte: Adaptado de Castro (2006).

### 2.3 Do vínculo Empregatício

Segundo Carvalho Filho (2012) o servidor público é àquele agente que exerce uma função pública em decorrência de um vínculo de trabalho na administração direta, indireta, autárquicas e fundacionais. Para o autor a primeira característica que um servidor deve ter é a constante vontade de profissionalizar a função pública de modo que o servidor público seja valorizado como ser humano e profissional dentro do vínculo que exerce da administração pública, o autor ratifica que o servidor público e quem o gerencia devem ter o constante desejo de ampliar seus horizontes, a fim de que tragam melhorias qualitativas e quantitativas para a coletividade.

Para Carvalho Filho (2012) servidor público está ligado ao poder público por meio de dois critérios, quais são: os servidores estatutários, efetivos, àqueles que estão ligados a administração pública feitas por normas denominadas de estatutos, inseridos na administração através de concurso público. A outra categoria é chamada de celetistas – cujo vínculo é estabelecido pela consolidação das leis do trabalho – CLT e a categoria dos prestadores de serviço, cujo contrato de prestação regulamenta o vínculo com a administração, atendendo a necessidade temporária do serviço público. Para o autor também há aqueles chamados de cargos comissionados, cuja ocupação transitória é discricionária, tendo livre nomeação e exoneração, chamadas também de função de confiança. Aos funcionários efetivos que exercem cargo em comissão a eles são chamados de detentores de função de confiança, sendo destituídos do cargo em caso de discricionariedade da administração, mas não perdendo o vínculo efetivo.

## 2.4 Gasto

O conceito de Gasto é amplo na doutrina contábil, uma vez que dele podem ocorrer outras variações conceituais, como custos e despesa. Nesse sentido Brunni e Fama (2008) afirma que gastos são dispendidos e representam sacrifícios financeiros que a entidade arca para a obtenção de produtos variados e são classificados como custos ou despesas de acordo com a importância dada na elaboração do produto ou serviço.

Para Martins (2010) gasto é qualquer compra de produto ou serviço que gera sacrifícios financeiros, podendo ser gastos com aquisição de imobilizado, mão de obra, matéria prima, entre outro. Contudo, para o mesmo autor, só existirá gasto no momento do reconhecimento contábil da dívida assumida ou redução de um ativo, quando dado em pagamento. Nesse sentido Leone e Leone (2010) afirma que os gastos são usados para definir as transações financeiras em que há diminuições do disponível ou compromisso em troca de algum bem, seja de investimento ou consumo. Para Leone e Leone (2007) os gastos podem ser tratados como Despesa e essas podem virar custo. Para eles, os desembolsos assumidos em termos monetários são chamados de gastos e podem ser tratados como despesas, mas quando são direcionadas para algum objeto, chamam-se custos.

De forma mais simples e resumida Crepaldi (2010) nos diz que o gasto é um termo genérico que tanto pode ser despesa, quanto custo.

### 2.4.1 Gastos Públicos

Os gastos tanto podem ser realizados em entidades privadas, como nas públicas. Na iniciativa privada os gastos podem ser realizados quando não há leis que os impeça, ou seja, há uma liberdade constitucional para tais realizações. No serviço público os gastos devem ocorrer em observância ao princípio da legalidade, em outras palavras: os gestores públicos só podem realizar gastos quando houver leis que determine tal realização; o gestor não tem discricionariedade para agir da maneira que bem entender. Nesse sentido Marinela (2013 diz) que no direito privado não há observância de normas legais para realização de atividades, bastando que a lei não proíba para o ente privado possa realizar determinado gasto, diferentemente do serviço público que o gestor só pode realizar o que a lei determinar.



O princípio da legalidade no âmbito público determina os passos a serem seguidos pela gestão no que tange os gastos públicos, direcionando como o gestor deve gastar e com o que se deve gastar.

Para Gomes (2015) o gasto público é toda aplicação de recursos financeiros públicos. Ademais, o mesmo autor divide os gastos públicos em sentido amplo e estrito. Em sentido amplo o gasto público abrange as despesas realizadas nas entidades públicas e privadas que estão sujeitas ao controle financeiro; já no sentido estrito o gasto público é vinculado os gastos realizados pela administração direta, autárquica e fundacional, nesse sentido o autor considera gasto como despesa, pois em um dado momento ele dita “despesa” – em sentido amplo, no outro utiliza a expressão “gasto”- em sentido estrito, vejamos na integra.

No sentido amplo, o gasto público abarca das despesas realizadas pelos órgãos e entidades, públicos ou privados, que estão sujeitas ao controle financeiro, ainda que não estejam sujeitas à legalidade orçamentária. Em sentido estrito abrange apenas os gastos realizados pela administração direta, autárquica e fundacional, bem como pelas estatais dependentes, os quais integram os orçamentos fiscais e da seguridade social da lei orçamentária anual. (GOMES, 2015, p.26)

Levando em consideração os conceitos de gastos, de acordo com os diversos doutrinadores citados, podemos observar a existência de grande semelhança doutrinária no sentido de considerar o gasto como um sacrifício financeiro, sendo especificamente uma despesa. Para Alonso (1999) os gastos para a entidade pública são despesas ao passo que para a iniciativa privada, lei das S/As , podem ser tanto despesa quanto custo.

## 2.5 Despesa

Visto que os gastos podem se tornar tanto despesas como custos, analisemos o que diz a doutrina contábil sobre essa expressão tão utilizada no meio acadêmico e profissional, a começar da definição básica trazida no processo de harmonização e convergência contábil, que deu criação ao Comitê de Procedimentos Contábeis – CPC, em especial o CPC 00, (4.25, b):

Despesas são decréscimos nos benefícios econômicos durante o período contábil, sob a forma da saída de recursos ou da redução de ativos ou assunção de passivos, que resultam em decréscimo do patrimônio líquido, e que não estejam relacionados com distribuições aos detentores dos instrumentos patrimoniais.(COMITÊ, 2011)

Tendo como base tal conceito trazido pelo CPC - COMITÊ... (2011), podemos concluir que a despesa é um gasto que traz redução de patrimônio líquido no período contábil. Em linguagem doutrinária, Crepaldi (2010), define despesa como gastos com bens e serviços não utilizados nas atividades produtivas, como os valores utilizados para pagamento de núcleos administrativos não ligados à produção, sendo consumidos direta ou indiretamente para a obtenção de receitas e provocando redução do patrimônio. Nesse sentido a Despesa tanto reduz o patrimônio líquido como não é utilizada para atividades produtivas, ficando, segundo o autor, a encargo dos custos.

Com o mesmo entendimento de Crepaldi, Bruni e Fama (2008) define a despesa como bens ou serviços consumidos para obtenção de receita, não existindo associação com a produção de um produto ou serviço, nesse sentido, entrariam, por exemplo, os gastos com salários de vendedores, funcionários da administração, entre outros.

Para Martins (2010) as despesas constituem bens consumidos para obtenção de receitas e que reduz o patrimônio líquido; Entendimento similar tem Ludícibus, Marion e Faria (2009) que definem a despesa como sendo um sacrifício de ativos na troca de obtenção de receitas, esperando que essas últimas superem as primeiras. Para os mesmos doutrinadores, as despesas, depois de ocorridas, não possuem a capacidade de trazer novos benefícios para a empresa, sendo um bem consumido unicamente para a produção de receitas, findada sua utilidade a obtenção de novas receitas só surgiriam com o sacrifício de novos ativos

### 2.5.1 Despesa pública

Segundo Alonso (1999) na contabilidade pública as despesas são vinculadas aos gastos. Como evidenciado no tópico 2.1.1, referente aos gastos públicos, todo dispêndio financeiro tem que estar baseado em lei, não cabendo ao gestor decidir diferentemente do que foi aprovado na Lei Orçamentária Anual – LOA, nesse contexto Paludo (2012) diz que nenhuma despesa pública será realizada se não tiver autorização expressa na Lei Orçamentária Anual - LOA ou àquelas mediante créditos adicionais. Isso ilustra o entendimento de que as despesas precisam estar fixadas previamente para atender os requisitos da legalidade, até mesmo quando há a aprovação dos créditos adicionais, esses instrumentos, que são acréscimos

orçamentários (Suplementar, Especial e Extraordinário), precisam ser aprovados, mesmo em casos extraordinários, sendo neste último, de forma ulterior, Paludo (2012) define os créditos adicionais em Créditos suplementares: créditos destinados o reforço da dotação orçamentária (art.41, I, da lei nº 4.320/1964), nesse caso a dotação é reforçada, não há uma nova dotação. Tais créditos possuem autorização contida no próprio texto da LOA. Créditos Especiais: esse tipo de crédito são destinados a despesas que não possuam dotação específica, sendo feita a autorização por meio de uma apresentação de um projeto de lei específica, sendo aprovado pelo congresso nacional, são despesas novas não contempladas na LOA e os créditos extraordinários, que são os créditos vinculados a despesas urgentes e imprevistas, como às guerras, calamidade pública, entre outros. São autorizados através de medida provisória do chefe do poder executivo, que depois deve submetê-las à apreciação do Congresso Nacional.

### 2.5.2 Etapas da Despesa

Para Paludo (2012) a Despesa pública têm três etapas: o planejamento, a execução e o controle. No planejamento há a fixação da despesa, a movimentação dos créditos, a programação orçamentária e financeira, a licitação e contratação. No processo de fixação da despesa a administração pública determina os valores que serão gastos no exercício financeiro seguinte, sendo aprovados através da Lei Orçamentária Anual – LOA. A movimentação dos créditos orçamentários ocorre quando há movimentação do orçamento para outras unidades orçamentárias, mantendo-se a mesma classificação institucional, programática e econômica. A programação orçamentária e financeira compatibiliza os fluxos de pagamentos e recebimentos, ajustando com os resultados das arrecadações. O processo de licitação está vinculado ao princípio da isonomia, escolher a melhor proposta dentre os concorrentes e a formalização dos contratos visa representar o acordo formal da expressão de vontades entre os participantes da licitação.

Para Paludo (2012) a Execução da Despesa representa os estágios da mesma e compreendem o empenho a liquidação e o pagamento. O empenho compreende a reserva da dotação orçamentária (valor do crédito orçamentário disponível para uso, vinculado à despesa fixada pela LOA), há o comprometimento da administração pública para pagamento de determinada despesa. A liquidação

compreende o processo de verificação. Há a apuração do objeto que se deve pagar, o valor adequado a ser pago e a quem deve ser pago. É nesse momento que o estado fica realmente obrigado a pagar, pois há uma confirmação por parte da administração pública do cumprimento do implemento. O pagamento é a fase que a administração pública transfere o valor do erário para o fornecedor, nesse momento há o desembolso.

## **2.6 Custos**

Outra espécie de gasto citado no tópico 2.1, junto com a despesa, é o custo. Iudícibus, Marion e Faria (2009) citam que o custo em sentido geral é uma utilização de bens e serviços na produção de outros bens ou serviços, definição idêntica é dita por Martins(2010) onde cita que o custo como um gasto relativo a bem ou serviço que são utilizados na produção de outros bens ou serviços. Para Crepaldi (2008) os custos são gastos reconhecidos no momento da fabricação de um produto e para Bruni e Famá (2010) custo é simplesmente aquilo que vai para a prateleira, sendo absorvidos no processo de produção; são os gastos utilizados para a criação de um produto ou serviço.

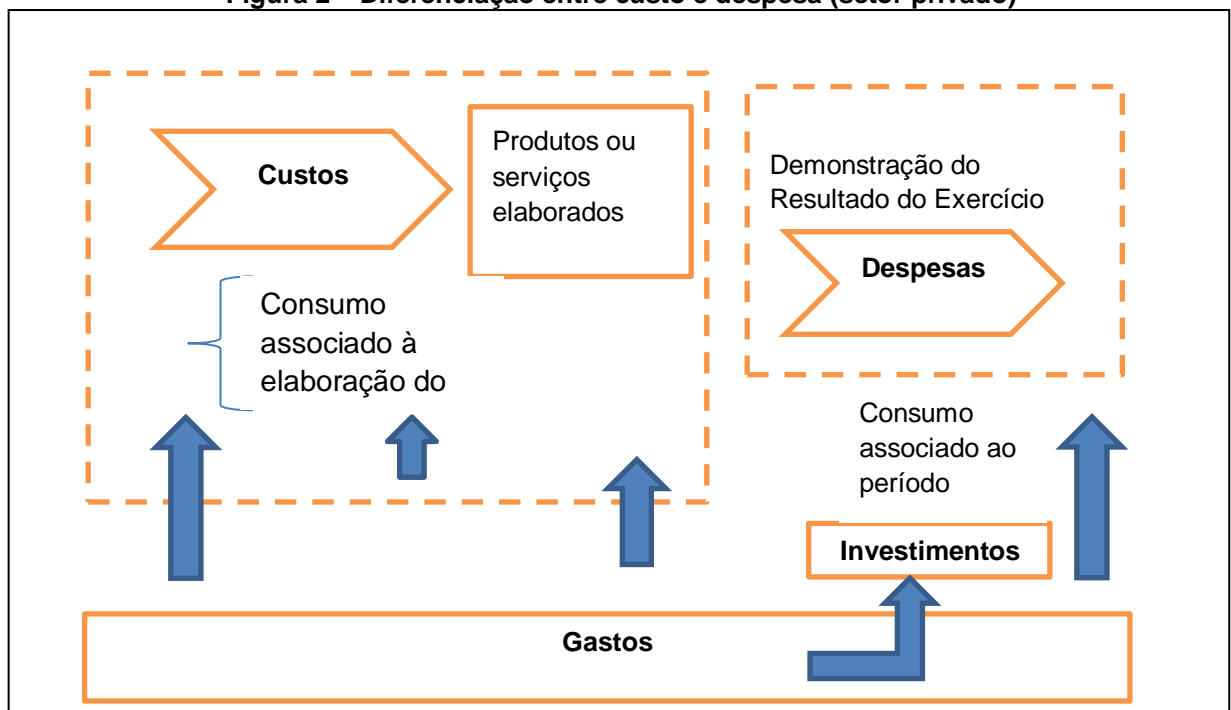
### **2.6.1 Custo no Setor Público**

O custo no setor público tem algumas particularidades específicas mas em suma não difere muito do conceito de custos no âmbito do setor privado. Como citado no tópico 2.2.1 os gastos para o serviço público se confundem com despesas, estas por sua vez podem virar custos na medida em que houverem utilização dos itens comprados, através dos valores fixados na despesa orçamentária, recursos esses destinados a produção de outros bens e serviços. Nesse sentido Alonso (1999) nos dá o exemplo de uma compra de material de consumo feita pelo governo. Para o autor, no momento da compra, ocorre o registro da despesa, mas a compra desses materiais, para o governo, não são custo. Os custos só acontecem no momento em que tais materiais são requisitados para produção de outro bem ou serviço, através de algum setor, a exemplo, o almoxarifado. O autor enfatiza que a contabilização da despesa como custo requer a apropriação a algum produto ou atividade na produção de outro bem ou serviço, caso contrário, não há a contabilização do custo, permanecendo apenas o registro da despesa.

### 2.6.2 Custo vs Despesa

A diferença entre custo e despesa é bem sutil. Enquanto o primeiro está ligado diretamente ao processo de produção, incrementando valor ao produto ou serviço, o segundo está sendo utilizado de forma sazonal, não trazendo mais benefícios depois de sua utilização. Nesse sentido, para Alonso (1999) as despesas são gastos, desembolsos financeiros que correspondem aos atos de gestão do governo, mas só serão custos na medida em que forem consumidos para a utilização de outros bens ou serviços. Para o autor, a diferença entre o público e o privado está apenas entre o conceito de gastos, que para iniciativa privada podem ser tanto despesas como custos, ao passo que para o setor público são apenas despesas. O conceito de custos para o setor público equipara-se, segundo o autor, ao setor privado, diferenciando-se que no público os custos são utilizados a nível gerencial.

**Figura 2 – Diferenciação entre custo e despesa (setor privado)**

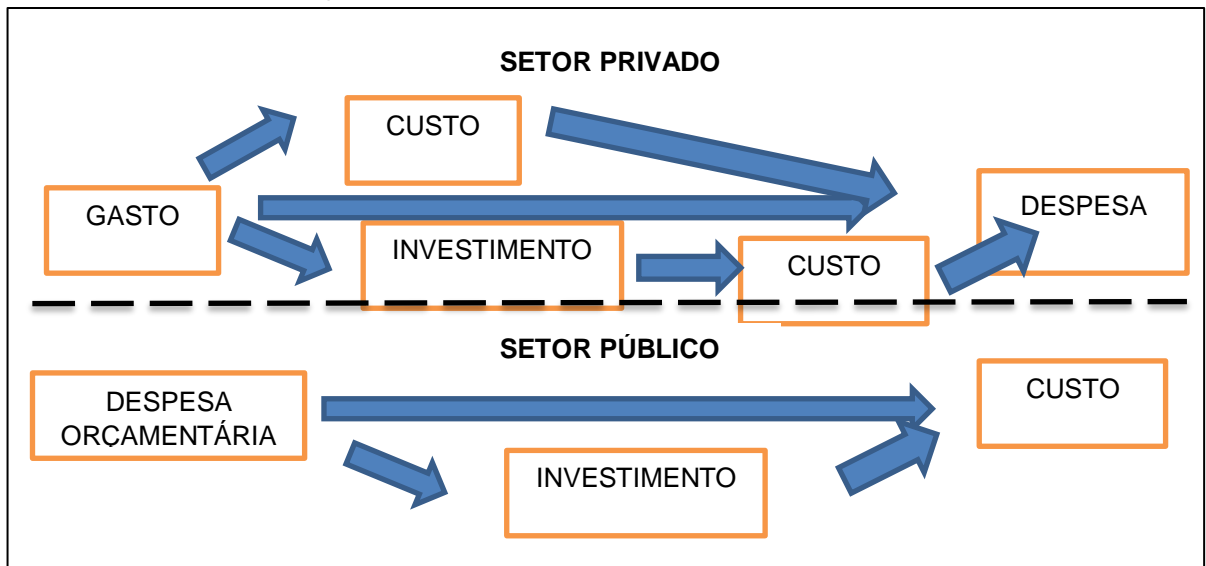


Fonte: Bruni e Famá (2008, p.25).

Para Bruni e Fama (2008) os gastos no setor privado podem ser custos ou despesas, como também investimentos que podem virar despesas, na medida em

que forem sendo consumidos. Para o autor os gastos que se tornam custos estão associados à elaboração de outros bens e serviço.

**Figura 3 - Diferenciação dos conceitos contábeis no setor público e privado**



Fonte: Adaptada de Machado e Holanda, 2010.

Para Machado e Holanda (2010) as despesas orçamentárias tornam-se custos quando são utilizadas e consumidas na realização de bens e serviços utilizados na produção de outros bens e serviços e dentro do exercício corrente. Caso a despesa seja utilizada para obter resultados em outros exercícios futuros, então será investimento. Esses por sua vez transformam-se em custos posteriormente na medida em que tais benefícios forem utilizados para produção de outros bens ou serviços para a coletividade. Entendimento parecido tem Silva(2007) que considera como despesa no ano de aquisição os gastos com materiais a serem realizados para a fabricação de objeto de custo no ano seguinte.

## 2.7 Perdas

As perdas diferem dos Custos e das Despesas, pois não entram na definição de gastos intencionais, elas surgem repentinamente e de forma inesperada, não intencional. Nesse entendimento Martins (2010) diz que a perda são bens ou serviços consumidos de forma anormal e involuntária, fatos ocorridos no dia a dia dos quais não se esperavam. Não se confundindo com a despesa e nem com o custo, exatamente pela sua característica de anormalidade e involuntariedade.

## 2.8 Receitas

As receitas , assim como as despesas, possuem conceituação elaborada de acordo com as normas internacionais de contabilidade, estabelecidos pelo comitê de procedimentos - CPC e Normas Brasileiras de Contabilidade – NBCT, segundo o CPC 00 ( 4,25,a):

Receitas são aumentos nos benefícios econômicos durante o período contábil, sob a forma da entrada de recursos ou do aumento de ativos ou diminuição de passivos, que resultam em aumentos do patrimônio líquido, e que não estejam relacionados com a contribuição dos detentores dos instrumentos patrimoniais. (COMITÊ, 2011)

Na perspectiva do CPC 00, as receitas, diferentemente das despesas, aumentam o patrimônio líquido, sendo ambas representadas nas Demonstrações do Resultado do Exercício – DRE. Para Iudícibus, Marion e Faria (2009) uma receita pode ser direta, nos casos de operações com vendas, por exemplo, e indiretas, quando em operações com a manutenção dos ativos haja receita, tal como recebimentos de juros.

### 2.8.1 Receita Pública

Receita publica, assim como a despesa, estão presentes na Lei Orçamentária Anual. Contudo, enquanto a segunda é fixada, a primeira é prevista. O Manual de Contabilidade Aplicado ao Setor Público – MCASP registra que as receitas são previstas, sendo realizadas tanto a maior quanto a menor, dependendo de sua arrecadação, conquanto as despesas, por serem fixadas, só podem ser realizadas até o montante autorizado, ou seja, até o crédito e dotação orçamentária disponível.

Segundo a Lei 4.320/64, os valores que ultrapassarem as receitas previstas, ou seja, os saldos positivos das diferenças acumuladas no decorrer do exercício financeiro (mês a mês), serão considerados como excesso de arrecadação.

Segundo o Manual de Procedimentos da Receita Pública - MPRP (2004) a Receita Pública é uma derivação da própria Receita somando-se alguns critérios específicos da administração em virtude das especificidades da Receita Orçamentária. Contudo, tais acréscimos não interferem nos resultados estabelecidos pelas Normas Brasileiras de Contabilidade através do conselho federal de contabilidade. Segundo

o Manual de procedimentos da Receita pública - MPRP (2004, p.14) “ as Receitas Públicas são todos os ingressos de caráter não devolutivo auferidas pelo poder público, em qualquer esfera governamental, para alocação e cobertura das despesas públicas”. Dessa forma, todo o ingresso orçamentário constitui uma receita pública, pois tem como finalidade atender às despesas públicas, tais ingressos podem ser oriundos de recebimentos de tributos, alienação de bens, entre outros. Portanto, um ingresso oriundo de uma alienação posteriormente estará disponível, através do crédito orçamentário e posterior dotação orçamentária.

### 2.8.2 Etapas da Receita

Para Paludo(2012) são três as etapas da receita, são elas : planejamento, execução e controle. A fase do planejamento diz respeito a previsão da receita orçamentária aprovada pela Lei Orçamentária Anual – LOA. Nessa etapa há a receita é estimada e mostra quanto a administração pública pretende arrecadar no exercício financeiro seguinte. A execução da receita compreende a aplicação da Lei Orçamentária no sentido de que a previsão outrora aprovada seja efetivada, é nessa etapa que são aplicados os estágios da receita pública, que compreende o lançamento, a arrecadação e o recolhimento. O lançamento da receita diz respeito à separação dos créditos devidos às pessoas que lhes são devedoras. Há a verificação da pessoa devedora, sujeito passivo, calculando o montante devido e propondo penalidades cabíveis em caso de inadimplência. Na arrecadação o contribuinte efetua o pagamento da obrigação via agência bancárias ou demais agentes arrecadadores e o recolhimento é o repasse para dos agentes arrecadadores para a conta específica do tesouro. Para o autor a ultima etapa é o controle, esta diz respeito à fiscalização das entradas de recursos nos cofres públicos e são efetuadas pelas agencias reguladoras, própria administração pública e pela população em geral.



## 2.9 Lucro

Para Guerreiro (2001) o lucro é o resultado positivo obtido no confronto da receita com a despesa na quando confrontados na demonstração do resultado do exercício – DR, é o que sobra depois da análise do confronto da receita com a despesa. Quando o resultado dá positivo diz-se que houve lucro no período, esse resultado, quando distribuído, não diminuem o resultado do patrimônio líquido.

Para Iudícibus, Marion e Faria (2009) o lucro é sentir-se bem no final do período como se estivéssemos no início do mesmo. Para Marinela(2013) o lucro na administração pública é do povo e resume-se no bem-estar social da coletividade. Portanto todo valor que sobra nos confrontos entre as receitas e as despesas devem ser revertidos à própria sociedade nos parâmetros que foram previamente aprovados na Lei Orçamentária Anual, não podendo o gestor público utilizar os recursos da forma que bem entender, como ocorre na iniciativa privada.

### 3 PROCEDIMENTOS METODOLÓGICOS

A área escolhida para o trabalho é o Núcleo de Assistência Farmacêutica da Secretaria Estadual da Saúde da Paraíba. Órgão público, localizado no bairro de Jaguaribe, Joao Pessoa, Capital, tendo como missão o controle dos medicamentos distribuídos pelo governo federal e estadual a população de baixa renda e dependentes de medicações de uso contínuo em geral.

A Pesquisa é do tipo descritiva, onde descreve-se o perfil dos profissionais do Núcleo de Assistência Farmacêutica, fazendo um comparativo com o conhecimento dos mesmos sobre os conceitos inerentes as nomenclaturas aplicadas à contabilidade pública, nisso, Segundo Gil (2002,p.42) “As pesquisas descritivas têm como objetivo primordial a descrição das características de determinada população ou fenômeno ou, então, o estabelecimento de relações entre variáveis.”.

O instrumento de coleta foi o questionário e a entrevista. Através deles obtiveram-se respostas às questões propostas nos objetivos específicos.

O questionário está dividido em duas seções e foi aplicado a todos os servidores do Núcleo de Assistência Farmacêutica. Na primeira seção foram abordadas questões como faixa etária do entrevistado, vínculo empregatício com órgão, nível de formação, até doutorado, e gênero; Nesse levantamento procura-se saber quantos servidores atuam na área, quantas e quais profissões estão vinculadas ao núcleo e se a maioria tem formação em áreas administrativas ou de saúde. A segunda seção será composta por questões específicas que englobam a percepção dos servidores (comissionado, efetivo e prestadores de serviço) ante as nomenclaturas inerentes à contabilidade pública, entretanto, vale salientar que esse trabalho vincula apenas algumas nomenclaturas usadas no setor público, descritas na nona pergunta do questionário, dentre elas: receita, lucro, perda, despesa, receita e custo. Além disso, é importante frisar que o questionário foi aplicado pelo próprio pesquisador no âmbito do núcleo, em sala fechada, acompanhado o preenchimento e sanando possíveis dúvidas sobre a estrutura do questionário.

A entrevista foi direcionada aos principais gestores do núcleo, quais são: Chefe do Núcleo de Contas e Coordenador do Núcleo de Assistência Farmacêutica.

A entrevista foi do tipo semiestruturada, onde vinculamos 12(doze) perguntas específicas para cada um dos entrevistado, participando com eles na busca de

entender possíveis termos técnicos, como por exemplo os significados das siglas NAF e CDMEC.

Na primeira pergunta procurou-se saber o perfil dos gestores do Núcleo de Assistência Farmacêutica bem como suas atividades desenvolvidas no Núcleo de Assistência Farmacêutica, missão do órgão e funcionamento das rotinas de trabalho efetuadas pelos gestores; a segunda pergunta busca identificar quantos gestores do Núcleo de Assistência Farmacêutica lida diretamente com custos; a terceira pergunta foca nas formações dos operadores de custos do Núcleo; a quarta questão procura saber se há cursos específicos no âmbito da contabilidade pública no Governo da Paraíba; a quinta pergunta busca saber a percepção dos gestores no sentido dos mesmos saberem da necessidade de se conhecer os conceitos contábeis para se fazer uma boa gestão; da sexta a décima pergunta busca-se saber o entendimento dos gestores sobre os significados de despesa, receita, custo, lucro e perda citando um exemplo prático no Núcleo. A décima primeira pergunta busca a percepção dos gestores no sentido de saber se às nomenclaturas outrora citadas nas questões 6(seis) a 10(dez) são importantes, usando uma escala de notas que variam entre 0(zero) e 10(dez); A décima segunda questão verifica dos gestores se um enfermeiro ou farmacêutico realizariam um controle de custos tal qual faria um administrador ou contador.

A perspectiva do trabalho visa entender como se dá a percepção dos servidores do Núcleo de Assistência Farmacêutica quando indagados sobre as nomenclaturas inerentes à contabilidade pública, como custos e despesa, lucros e receitas, por exemplo, vinculando as respostas às formações profissionais de cada servidor.

A amostra para aplicação dos questionários representa o universo total do Núcleo de Assistência Farmacêutica, totalizando 24 servidores.

## 4 RESULTADO

O Núcleo de Assistência Farmacêutica – NAF é um órgão público vinculado a administração direta na pessoa da Secretaria Estadual da Saúde do Estado da Paraíba. Não possui personalidade jurídica própria, orçamento próprio, vontade própria, não podendo ser sujeito de direitos e obrigações. Trabalha com demandas de medicamentos vindas do governo federal através do ministério da saúde, demais municípios do estado, usuários finais e provenientes de ação civil pública (referente aos medicamentos não cadastrados nas demandas estaduais). Nesse sentido, para Marinela (2013) os órgãos públicos são unidades abstratas que por meio da desconcentração realizam serviços oriundos da administração direta e indireta, sintetizando as tarefas oriundas das mesmas, não tendo personalidade jurídica própria, portando, podendo ser sujeito de direitos e obrigações.

Nesse sentido nota-se que qualquer problema judicial, por exemplo, que envolva o NAF, quem responde é a administração direta, na pessoa da Secretaria Estadual de Saúde da Paraíba.

Das entrevistas com os gestores foi percebido que as demandas oriundas das prefeituras, o NAF faz a solicitação dos medicamentos através da consolidação dos pedidos, calcula o quantitativo das necessidades para um período equivalente a 6 (seis) meses e envia, através da secretaria estadual de saúde, para o ministério da saúde.

O NAF atua também atua em conjunto com o CDMEC – Central de Distribuição de Medicamentos e Correlatos. Trata-se de um programa do ministério da saúde que lida com medicamentos especializados, vinculados às doenças correlatas de acordo com a Classificação Internacional de Doenças – CID previamente cadastrado pelo Ministério da Saúde.

Nem todos os medicamentos são de responsabilidades do NAF e CDMEC, há àqueles que são de vinculadas as Prefeituras. Trata-se dos medicamentos de atenção básica, a exemplo dos medicamentos para controle da pressão arterial. O NAF atua apenas na entrega desses medicamentos as mesmas. Somente os medicamentos de alto valor financeiro, como os oncológicos, que representa em média 90% dos valores das farmácias e os estratégicos da atenção básica - contrapartida do governo federal não atendidos pelas Prefeituras -, como anticoncepcionais e as insulinas, são de responsabilidade do NAF.

Os profissionais que trabalham no NAF possuem qualificações variadas às quais serão descritas na análise dos dados referentes aos questionários aplicados. As entrevistas foram vinculadas aos principais gestores do núcleo, quais são: Chefe do Núcleo de Contas, nomeado de Entrevistado A, uma vez que não foi permitida a divulgação dos nomes, apenas do cargo e, Coordenador do Núcleo de Assistência Farmacêutica, nomeado de entrevistador B, seguindo os mesmos critérios do primeiro.

#### **4.1 Nomenclaturas aplicadas à CASP na percepção dos gestores**

A entrevista foi elaborada em 12(doze) perguntas diretas. Foram aplicadas de forma semiestruturada e com a participação direta do pesquisador.

**Pergunta 1:** Faça uma explanação sobre a Missão do Núcleo de Assistência Farmacêutica e quais são suas atribuições como gestor?

O Entrevistado A declarou ser um administrador de empresas (graduado em área de gestão e negócios) com especialização em administração hospitalar (*Latu Sensu*). É o chefe do Núcleo do Controle de Contas e trabalha na função há 5(cinco) anos. Foi percebido que o mesmo detém conhecimentos na função que atua, uma vez que demonstrou compreensão sobre a missão do núcleo (Eficiência e Efetividade) nas demandas de medicamentos oriundas da população em geral e que conhece de procedimentos administrativo, financeiro e contábil, uma vez que o mesmo utilizou termos como “auditoria”, “controle de notas fiscais”, e “liquidação”. Ademais, controla entrada e saída de medicamentos e dá parecer nos processos de cunho administrativo.

Foi percebido que o entrevistado A demonstrou compreensão sobre a missão do NAF visto que em análise ao portal do Ministério da Saúde (citado pelo mesmo como fonte de busca) na parte da assistência farmacêutica a saúde, é visto que a missão principal é a distribuição de medicamentos oriundas da necessidade da população, promovendo eficiência e eficácia no serviço público no sentido de trazer o bem a coletividade.

No que se refere às declarações do Entrevistado B, foi verificado que sua formação é Farmacêutico-Bioquímico e especialização em farmácia (graduado e especialista na área de saúde). É Coordenador do NAF e está a 5 (cinco) anos na

função. Percebe-se que o mesmo detém conhecimentos específicos em áreas de saúde e programas de qualidade vinculados ao do Ministério da Saúde, como o CDMEC. Suas atribuições estão relacionadas a distribuição e repasses de medicamentos no NAF e CDMEC. Demonstrou compreender suas responsabilidades e conhecimentos sobre os programas da área qualitativa de saúde.

Ademais, ficou percebido, quando comparados com o Entrevistado A (De função Administrativa) que aquele não utiliza tantos termos técnicos como esse último, pois na fala do Entrevistado B observamos apenas as expressões “controle de Medicamentos” e “Compra de medicamentos”, O que corrobora com a missão d NAF, segundo o Portal do Ministério da Saúde, mas não com os termos administrativos financeiros e contábeis. Nesse sentido Carvalho, Gonçalves e Castro (2013) esclarecem que os profissionais com formações administrativas, financeiras e contábeis que trabalham nas áreas de saúde, realizam tarefas relacionadas à administração e gestão, uma vez que os profissionais de saúde exercem atividades diretamente relacionadas com a saúde dos usuários do serviço.

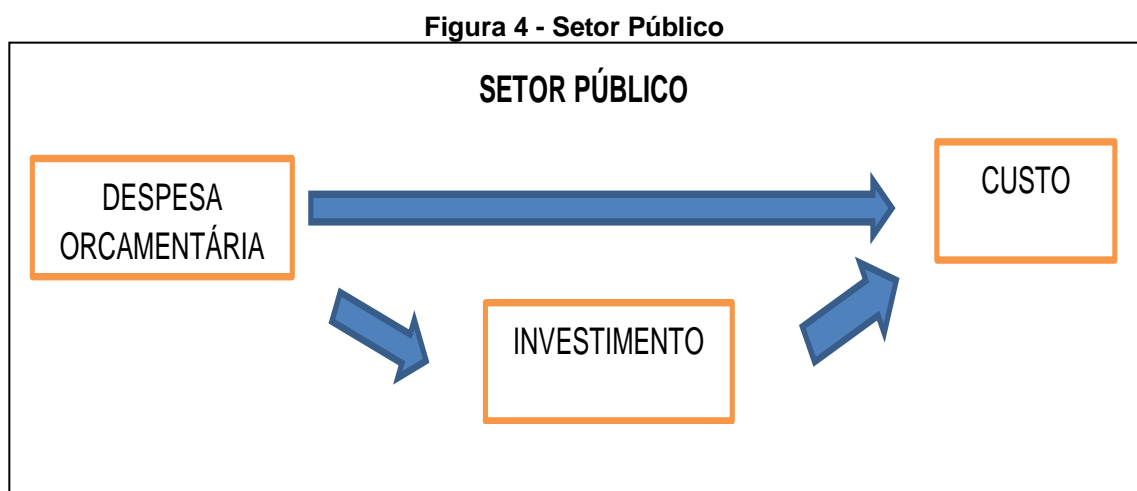
**Pergunta 2:** Quantos servidores do núcleo de Assistência Farmacêutica lidam diretamente com o controle de custos?

Essa pergunta, conforme citado no procedimento metodológico, busca saber quantos servidores do núcleo de Assistência Farmacêutica lidam diretamente com custos, da mesma forma que foi analisada a primeira pergunta, a sequencia seguirá o mesmo raciocínio, que é buscar, na fala dos gestores, a compreensão dos mesmos sobre a frase “controle de custos” uma vez que trata de termos específicos inerentes à contabilidade pública.

Do Entrevistado A foi percebido presteza e firmeza. Afirma em sua primeira frase “atualmente 7(sete) pessoas”. Entende-se que o mesmo detém informações que permitem o controle de custos do NAF. Ademais foi notado certo conhecimento do significado da nomenclatura “custos”. Isso demonstra conhecimentos específicos de gestão financeira.

Do Entrevistado B ficou a percepção de que não havia controle de custos no NAF. Afirma que “não lidamos com custos aqui, 7(sete) pessoas lidam com medicações, compras e repasses dessas, mas custos, ninguém”.

De acordo com Alonso (1999) as despesas públicas são gastos, desembolsos financeiros que correspondem aos atos de gestão do governo, mas só serão custos na medida em que forem consumidos para a utilização de outros bens ou serviços. Nesse interim, considerando que o NAF transforma despesa em custo, verifica-se que o Entrevistado A possui conhecimentos inerentes a teoria e os aplica na prática. Ademais, para Machado e Holanda(2010) as despesas orçamentárias viram custos na medida que há a utilização da mesma para produção de outros bens e serviços, para o autor a entrega de uma matéria prima ou produto outrora estocados(despesa), para o atendimento dos serviços inerentes a produção de outros bens ou serviços são custos se usados para esse fim dentro do exercício corrente. Tal visão foi percebida na fala do entrevistado A.



Fonte: Adaptada de Machado e Holanda (2010).

**Pergunta 3:** Quais as profissões/formação dos operadores de custos no núcleo?

Essa pergunta busca saber quais as áreas de formação dos profissionais que lidam com custos, conforme feitas na pergunta nº 2.

Do Entrevistado A foi percebido uma resposta direta à pergunta. Segundo o mesmo a formação dos profissionais que lidam com custos são às seguintes: 4(quatro) farmacêuticos, 2(dois) administradores e 1(um) advogado.

Do Entrevistado B é percebido que em virtude do não entendimento do significado da nomenclatura “custos” o entrevistado seguiu no mesmo pensamento,

quando disse: “com custos ninguém, com medicamentos temos 7(sete)”. O mesmo continua o discurso e cita as mesmas profissões ditas pelo entrevistado A: 4(quatro) farmacêuticos, 2 (dois) administradores e 1(um) advogado.

Foi percebido que o entrevistado A, por ter uma formação na área de gestão administrativa, entendeu a pergunta direcionada a nomenclatura custos, conquanto o Entrevistado B, com formação em áreas de saúde, não compreendeu o mesmo. Carvalho, Gonçalves e Castro (2013) esclarecem que os profissionais com formações administrativas, financeiras e contábeis que trabalham nas áreas de saúde, realizam tarefas relacionadas à administração e gestão, uma vez que os profissionais de saúde exercem atividades diretamente relacionadas com a saúde dos usuários do serviço. Nesse mesmo pensamento Marinela (2013) esclarece que a administração pública atua com funções típicas (principal ou fim) e atípicas (secundárias ou meio) na realização de suas atribuições. Sendo o atendimento a saúde do usuário uma função típica das áreas de saúde (função fim) e a gestão e administração (função meio).

**Pergunta 4:** Há cursos específicos para os servidores no âmbito da contabilidade pública no governo da Paraíba?

O intuito da pergunta é saber se para os profissionais da área de saúde que trabalham no Núcleo de Assistência Farmacêutica e que lidam com elevados valores financeiros, se existem cursos específicos na área da contabilidade pública.

Do Entrevistado A percebe-se o entendimento da pergunta. O mesmo foi enfático em dizer que os profissionais do NAF não realizaram cursos em contabilidade, apenas em economia do SUS.

**O Entrevistado B**, da mesma forma que o entrevistado A, esclareceu que não existe cursos na área da contabilidade pública para aquele órgão.

Trazendo para a doutrina, Filho (2012) esclarece que a administração pública deve realizar suas atribuições com presteza e rendimento funcional, buscando cada vez mais o utensílio da eficiência, evitando desperdícios para o erário público, fazendo com que seus servidores sejam capacitados, com o intuito da melhoria da coletividade. Percebe-se a falta de preocupação do NAF no sentido dispor de cursos específicos na área da contabilidade.

**Pergunta 5:** Você acha importante conhecer os conceitos contábeis para gerir adequadamente esse Núcleo de Assistência Farmacêutica?



Busca saber dos gestores do Núcleo de Assistência Farmacêutica se os mesmos acham importante conhecer conceitos contábeis para se fazer uma boa gestão, seguindo o mesmo raciocínio, tem-se:

**Do Entrevistado A** foi percebido que o mesmo acha importante saber de conceitos contábeis para se fazer uma boa gestão. Ademais, o mesmo justifica que lida com recursos públicos e por isso não pode ser descuidado quando se trata de registro de valores, tendo ele mesmo, a título de controle interno, planilhas de acompanhamentos de produtos, vinculando por quantidade e custo, bem como entrada e saída de produtos.

**Do Entrevistado B** foi percebido que o mesmo não considera importante conhecer de contabilidade ou seus conceitos para se gerir adequadamente o NAF, uma vez que diz “ na minha função não acho necessário”. Na visão do mesmo a justificativa se dá pelo fato de não fazerem contabilidade lá.

Comparando com o entrevistado A, que possui formação em área administrativa, foi percebido a diferença de visão no sentido de achar importante o conhecimento das nomenclaturas contábeis para se fazer uma boa gestão. Por não ter formação em área administrativa e de gestão financeira contábil o usuário B achou desnecessário conhecer das nomenclaturas. Nesse sentido Carvalho, Gonçalves e Castro (2013) esclarecem que os profissionais com formações administrativas, financeiras e contábeis, que trabalham nas áreas de saúde, realizam tarefas relacionadas à administração e gestão, uma vez que os profissionais de saúde exercem atividades diretamente relacionadas com a saúde dos usuários do serviço. Nesse mesmo pensamento Marinela (2013) esclarece que a administração pública atua com funções típicas (principal ou fim) e atípicas (secundárias ou meio) na realização de suas atribuições. Sendo o atendimento a saúde do usuário uma função típica das áreas de saúde (função fim) e a gestão e administração (função meio).

**Pergunta 6:** O que você entende por Despesa? Cite um exemplo no núcleo?

Busca entender a percepção de cada gestor no que tange a nomenclatura despesa, fazendo com que os mesmos citem um exemplo no núcleo. No mesmo raciocínio, tem-se:

Do Entrevistado A é percebido que o mesmo possui conhecimentos na área da despesa pública orçamentária, visto que ele cita termos técnicos como “ não

possuímos dotação orçamentária própria”. Vale salientar que para Paludo(2012) a dotação orçamentária é valor do crédito orçamentário disponível para uso, vinculado à despesa fixada pela LOA. Ademais, o entrevistado explana de forma clara quando se refere à despesa, quando diz: “ Se nós, Órgão da Secretaria Estadual de Saúde, precisamos comprar copos, então solicitamos da Secretaria de Saúde do Estado a realização dessa compra, utilizando dotações fixadas na despesa orçamentaria”.

Do Entrevistado B é percebido que o mesmo não possuiu um entendimento no que diz respeito à despesa, uma vez que generaliza que “ toda compra de medicamentos feitas pelo estado e repassada ao consumidor são despesa” independente se usada na produção ou não para outros fins. Ademais, comparando as respostas com o entrevistado A, percebe que o último cita os termos técnicos , enquanto o primeiro fala apenas de uma forma geral.

Percebe-se que Entrevistado A compreende o conceito de despesa. Uma vez que Paludo (2012) diz que nenhuma despesa pública será realizada se não tiver autorização expressa na Lei Orçamentária Anual - LOA ou àquelas mediante créditos adicionais, ilustrando o entendimento do entrevistado no que cerne a despesa pública e que a mesma precisa está fixada previamente para atender os requisitos da legalidade. Enquanto que O Entrevistado B não entendeu o real significado da despesa, tratando-a apenas como um gasto. Contudo a despesa na área pública podem se tornar custo, nesse sentido Alonso (1999) que considera que as despesas públicas são gastos, desembolsos financeiros que correspondem aos atos de gestão do governo, mas só serão custos na medida em que forem consumidos para a utilização de outros bens ou serviços.

**Pergunta 7:** O que você entende por Receita? Cite um exemplo no núcleo?

Busca entender a percepção de cada gestor no que tange a nomenclatura Receita, fazendo com que os mesmos citem um exemplo no núcleo. No mesmo raciocínio, tem-se:

**Do entrevistado A,** no que tange a receita, o mesmo deduziu que a receita seja uma dotação, que se trata do crédito disponível para uso, baseada na fixação da despesa. Não houve clareza no sentido de demonstrar que receitas são acréscimos que aumentam o patrimônio líquido, a exemplo da venda de um imóvel ou recebimentos de tributos, esses vinculados aos estágios da receita, que segundo Paludo(2012) são o lançamento a arrecadação e o recolhimento.

**Do entrevistado B** é percebido que o entendimento de receitas são dotações orçamentárias, uma vez que o entrevistado diz “Recursos vindos do ministério da saúde para uso no CDMEC” seguindo o mesmo raciocínio do entrevistado A.

Embora haja uma confusão no sentido de entender que receitas são dotações, a doutrina esclarece através do Manual de Procedimentos da Receita Pública MPRP (2004, p.14) “ as Receitas Públicas são todos os ingressos de caráter não devolutivo auferidas pelo poder público”. Nesse sentido, segundo MPRP (2004) embora as receitas sejam alocadas para suprimento de receita, virando posteriormente um crédito orçamentário e posterior dotação orçamentária, para realização da despesa fixada, os valores aumentam o patrimônio da administração pública, uma vez que para o MPRP a receita pública não foge do conceito da receita estabelecida pelas Normas Brasileiras de Contabilidade, sendo apenas uma derivação dessas.

**Pergunta 8:** O que você entende por Custo? Cite um Exemplo no núcleo?

Busca entender a percepção de cada gestor no que tange a nomenclatura Custo, fazendo com que os mesmos citem um exemplo no núcleo. No mesmo raciocínio, tem-se:

**Do entrevistado A** é percebido que o mesmo conhece a nomenclatura, uma vez que diz: “custo para mim é todo recurso gasto em medicações e produtos de saúde com as entregas das demandas solicitadas” é o que diz a doutrina, pois para Machado e Holanda (2010) as despesas orçamentárias tornam-se custos quando são utilizadas e consumidas na realização de bens e serviços dentro do exercício corrente e utilizadas na produção de outros bens e serviços.

**Do entrevistado B** é percebido que para o mesmo não há diferenças entre custo e despesa, quando o mesmo diz “custo e despesa para mim são a mesma coisa”, diferenciando-se do entrevistado A, que especifica o que significa custo.

Nota-se diferenças de entendimento sobre Custos e Despesas. Enquanto o entrevistado A define custo de acordo com a doutrina, o entrevistado B não vê diferenças conceituais entre os termos. Como visto, Carvalho, Gonçalves e Castro (2013) esclarecem que os profissionais com formações administrativas, financeiras e contábeis, que trabalham nas áreas de saúde, realizam tarefas relacionadas à administração e gestão, uma vez que os profissionais de saúde exercem atividades diretamente relacionadas com a saúde dos usuários do serviço. O Entendimento da

nomenclatura custos pelo entrevistado A denota conhecimento específico em área de gestão administrativa e contábil, área de gestão. Ao passo que o entrevistado B por ter formação em área de saúde tendo foco a saúde do usuário.

**Pergunta 9:** O que você entende por lucro? Cite um exemplo no núcleo?

Busca entender a percepção de cada gestor no que tange a nomenclatura Lucro, fazendo com que os mesmos cite um exemplo no núcleo. No mesmo raciocínio, tem-se:

**Do entrevistado A** percebe-se conhecimento claro no que tange ao lucro dito pela doutrina. Para o entrevistado o lucro é o resultado positivo do confronto da receita com a despesa e que o lucro é a satisfação da coletividade, ser efetivo. Para doutrina em especial Para Iudícibus, Marion e Faria (2009) o lucro é sentir-se bem no final do período como se estivéssemos no início do mesmo conquanto para Marinela(2013) o lucro na administração pública é do povo e resume-se no bem-estar social da coletividade.

**Do entrevistado B** é percebido que o entendimento de lucro para o entrevistado é o mesmo que para o entrevistado A quando diz "é aquela matemática simples: despesa menos a receita é igual ao lucro". O entendimento difere do entrevistado A quando indagado sobre o exemplo no NAF onde o mesmo diz "aqui não temos lucro", ao contrário do entrevistado A que diz: que lucro lá é quando atendem a coletividade nas demandas solicitadas, é quando há efetividade.

É percebido clareza de entendimento sobre o lucro, no sentido de saber que toda a diferença de receita e despesa é lucro, é justamente o que diz a doutrina. Para Guerreiro (2001) o lucro é o resultado positivo obtido no confronto da receita com a despesa. Isso é percebido na fala dos entrevistados, além de que o mesmo trata-se da efetividade ante a coletividade.

**Pergunta 10:** O que você entende por Perda? Cite um exemplo no núcleo?

Busca entender a percepção de cada gestor no que tange a nomenclatura Lucro, fazendo com que os mesmos cite um exemplo no núcleo. No mesmo raciocínio, tem-se:

**Do entrevistado A** é percebido que o mesmo é claro quando diz "perda pra mim é quando um medicamento vence em estoque" o que está de acordo com a doutrina uma vez que Martins (2010) diz que a perda são fatos ocorridos de forma

anormal e involuntária. É justamente o que acontece no exemplo dado pelo entrevistado, uma vez que não é normal do processo do NAF deixar um medicamento vencer, isso ocorre de forma involuntária.

**Do entrevistado B** é percebido que o mesmo segue o mesmo raciocínio do entrevistado A, uma vez que diz “perda para mim é quando um medicamento fica fora da validade” corroborando com o que diz a doutrina sobre tal nomenclatura.

Foi percebido o mesmo entendimento sobre a nomenclatura perda. Ante a doutrina percebe-se clareza e coerência, uma vez que para Martins(2010) perda são fatos ocorridos de forma involuntária.

**Pergunta 11:** Na sua visão, qual a importância dessas nomenclaturas para a gestão?(de 0 a 10), por quê?

Busca entender a percepção de cada gestor no grau de importância dada. Sobre a importância às nomenclaturas contábeis para a gestão. No mesmo raciocínio, tem-se:

**Do Entrevistado A** é percebido que o mesmo dá importância ao conhecimento das nomenclaturas, uma vez que atribui nota 9(nove) no critério de 1(um) a 10(dez). Ademais, o entrevistado fala “ lidamos com o erário público, não se trata de nosso dinheiro, mas do povo, precisamos conhecer os conceitos para não apenas registrar, como analisar”. É justamente o que diz a doutrina. Para Marinela (2013) a administração pública precisa realizar suas atividades com perfeição, presteza e rendimento funcional, visando à redução do desperdício do dinheiro do erário. As ações do estado precisam ser eficientes, eficazes e efetivas.

**Do Entrevistado B** é percebido que o mesmo não acha necessário conhecer tais conceitos para ter uma boa gestão, isso é visto na frase “na função que eu exerço acho desnecessário”. Ademais a nota atribuída foi 4, no critério de 0 a 10.

Foi percebido que o Entrevistado A demonstrou ser importante conhecer os conceitos das enquanto o Entrevistado B não demonstrou tal preocupação. Segundo Marinela(2013) a administração pública precisa realizar suas atividades com perfeição, presteza e rendimento funcional, visando à redução do desperdício do dinheiro do erário. As ações do estado precisam ser eficientes, eficazes e efetivas.

**Pergunta 12:** Na sua visão, um enfermeiro ou farmacêutico realizaria um trabalho adequado de controle de custos, tal qual um contador ou administrador?

Busca entender a percepção de cada gestor sobre a importância dada no sentido de comparar se funções de áreas de saúde realizariam controles de custos tal qual um administrador ou contador. No mesmo raciocínio, tem-se:

**Do Entrevistado A** é percebido que para o mesmo o enfermeiro ou o farmacêutico só realizaria um trabalho de custos se tivesse conhecimentos prévios na área, caso contrário não.

**Do Entrevistado B** é percebido que para o mesmo os profissionais da área de saúde realizariam um controle de custos na área de saúde melhor que um contador ou administrador.

A visão do entrevistado B, que possui formação em área de saúde, ratifica o que diz Silva (2007) quando enfatiza que os médicos discordam da implantação dos sistemas de custos se um gerente for um contador, na visão dos mesmos o profissional com capacitação adequada para implantar controles de custos em um hospital seria o profissional médico com conhecimentos contábeis.

#### **4.2 Entrevista com servidores**

Os questionários seguiram o direcionamento proposto na metodologia deste trabalho e foram aplicados a um total de 22(vinte e dois) profissionais do Núcleo de Assistência Farmacêutica- NAF, totalizando, junto com os entrevistados, o universo da pesquisa, 24(vinte e quatro) servidores. Ficaram de fora desta avaliação os gestores que foram submetidos à entrevista, esses foram avaliados no tópico 4.1. Ademais, a análise desses questionários, junto com as entrevistas elaboradas, leva em consideração as respostas das perguntas propostas nos objetivos específicos. Quais são: Apresentar o perfil profissional dos gestores e colaboradores do núcleo de assistência farmacêutica da Secretaria de Estado da Saúde; Identificar as nomenclaturas aplicadas ao setor público utilizadas no âmbito do núcleo de assistência farmacêutica da Secretaria Estadual da Saúde e Relacionar a percepção dos servidores do núcleo de assistência farmacêutica com os conceitos teóricos das nomenclaturas de Contabilidade Aplicadas ao Setor Público.

**Pergunta 1 e 2:** Procurou saber o gênero dos servidores, quantos são do sexo masculino e quantos do feminino, e a faixa etária dos mesmos.

O quantitativo dos servidores entrevistados do NAF é de 22 (vinte e duas) pessoas. Desses 68%, quinze, são do sexo feminino. No critério idade percebe-se que aproximadamente 54% ,nove, possuem idade abaixo de 40 anos.

**Pergunta 2:** Procurou saber a área de formação dos servidores, bem como se os mesmos possuíam pos graduação até o nível de doutorado.

**Tabela 1 – Da área de Formação/Especialização dos servidores**

Nível	Descrição	Quantitativo	(%)	<i>Latu Senu</i>	Mestrado	Doutorado
<b>Superior</b>	Administração	1	4,55%	3		
	Contabilidade					
	Enfermagem					
	Odontologia					
	Farmacêutico	8	36,36%			
	Serviço social	3	13,64%			
<b>Médio</b>	Auxiliar administrativo	10	45,45%			

Fonte: Elaboração Própria (2017).

De acordo com a tabela acima o maior quantitativo de servidores está representado no grupo de Auxiliar Administrativo (45%), seguidos de Farmacêutico (36%) e Serviço social (13,64%) respectivamente. Na análise das especializações, somente no grupo de farmacêuticos foram encontrados três pessoas com especialização em farmácia. Os demais alegaram não possuir especialização em qualquer área.

Fica percebido que a maioria dos servidores é de nível médio, sem especialidades, exercendo o cargo de auxiliar administrativo, seguidos de farmacêutico. Evidencia-se a falta de profissionais com formação administrativa, financeira e contábil.

Carvalho, Gonçalves e Castro (2013) esclarecem que os profissionais com formações administrativas, financeiras e contábeis, que trabalham nas áreas de saúde, realizam tarefas relacionadas à administração e gestão, uma vez que os profissionais de saúde exercem atividades diretamente relacionadas com a saúde dos usuários do serviço. Diante da do quantitativo reduzido dos profissionais com formação administrativa, financeira e contábil, fica percebido que as atividades de gestão, administração, finanças e controle fica redistribuído nas demais profissões

com formação em saúde ou sem formação específica, como no caso dos auxiliares administrativos.

**Pergunta 3** – Procurou saber o tempo de exercício dos servidores no cargo do NAF

**Tabela 2 – Do Tempo de Serviço e Capacitação Financeira, Administrativa e contábil**

Descrição	Quantitativo	(%)
0-5 anos	11	50,00%
5 - 10 anos	0	0,00%
10 - 15 anos	7	31,82%
Mais de 15 anos	4	18,18%

Fonte: Elaboração Própria (2017).

É observado na tabela acima que o maior quantitativo de servidores do NAF (50%) possuem entre 0(zero) e 5(cinco) anos de tempo de serviço no Núcleo. Seguidos pelos profissionais que possuem entre 10 e 15 anos(31,82%) e os que tem mais de 15 anos de serviço (18,18%) Respectivamente.

Ademais, fica percebido, que 50% dos servidores começaram suas atividades no NAF na atual gestão, considerando que a mesma inciou no ano de 2011.

**Pergunta 4** – Visa perceber se os servidores que trabalham no NAF fizeram alguma capacitação nas áreas Administrativa, Financeira e Contábil.

**Tabela 3 – Da Capacitação Financeira, Administrativa e contábil**

Descrição	Quantitativo	(%)
Financeira	1	4,55%
Administrativa	1	4,55%
Contábil	0	
Não Realizou Capacitação	20	90,91%

Fonte: Elaboração Própria (2017).

No critério da capacitação, nota-se que a maioria (90%), não realizou qualquer tipo de capacitação na área administrativa, financeira e contábil. Apenas 2(dois) servidores, totalizando 4,55% cada, realizaram capacitação nessas áreas,



sendo uma em economia do SUS e outra administrativa, na parte de movimentação de contratos.

Para Marinela (2013) a administração pública precisa realizar suas atividades com perfeição, presteza e rendimento funcional, visando à redução do desperdício do dinheiro do erário. As ações do estado precisam ser eficientes, eficazes e efetivas. É percebido que 90% dos servidores não realizaram capacitação nas áreas administrativa, financeira e contábil, o que contraria o princípio da eficiência que segundo Filho (2012) a inclusão desse princípio deu-se principalmente pela insatisfação do povo ante aos péssimos serviços prestados e altos prejuízos causados aos usuários. Mostrando para os servidores da necessidade cada vez maior de se capacitarem em prol do bem da coletividade

**Pergunta 5** – visa perceber os como se dá a avaliação própria dos servidores sobre os conhecimentos das áreas administrativa, financeira, contábil e orçamentária.

**Tabela 4 – Da percepção dos conhecimento próprios sobre as áreas Administrativa, Financeira, contábil e orçamentária**

Descrição	Regular	Bom	Ótimo	Não sei responder
Administrativa	6	11	5	
Financeira	4	7	1	10
Contábil	5	4		13
Orçamentária	8	5	2	7
Administrativa	27%	50%	23%	
Financeira	18%	32%	5%	45%
Contábil	23%	18%		59%
Orçamentária	36%	23%	9%	32%

Fonte: Elaboração Própria (2017).

Nota-se na tabela 5 que na avaliação própria do servidor, sobre seus conhecimentos nas áreas Administrativa, Financeira, Contábil e Orçamentária, o maior quantitativo encontrou-se na área contábil onde 59%, 13 servidores marcaram não saber responder sobre seus conhecimentos nessa área. Seguidos da área administrativa, que totalizou 50%, 11 servidores, admitiram possuir bom conhecimentos nas áreas administrativas. Já na área orçamentaria 32 % dos

servidores não souberam responder se possuíam ou não conhecimentos nessa área.

Percebe-se uma falta de esclarecimentos por parte dos servidores no sentido de não saberem responder se possuem ou não conhecimentos nas áreas financeira, orçamentária e contábil. Ademais, como percebido no critério da capacitação, Tabela 4, onde 90% dos servidores declararam não terem feito capacitação em tais áreas, embora atuem nela. Para Marinela(2013) a administração pública precisa realizar suas atividades com perfeição, presteza e rendimento funcional, visando à redução do desperdício do dinheiro do erário. As ações do estado precisam ser eficientes, eficazes e efetivas.

**Pergunta 6** – buscou a percepção dos servidores sobre as nomenclaturas contábeis mais ouvidas no dia a dia de trabalho

**Tabela 5 – Das Nomenclaturas mais vistas no Núcleo de Assistência farmacêutica**

Descrição	Quantitativo	(%)
Despesa	20	90,91%
Custo	12	54,55%
Receita	6	27,27%
Perda	22	100,00%
Lucro	10	45,45%

Fonte: Elaboração Própria (2017).

Nota-se que das nomenclaturas contábeis aplicadas no questionário no Núcleo de Assistência Farmacêutica – NAF, a Perda totalizou 100% das nomenclaturas mais ouvidas no dia a dia de trabalho do Núcleo, seguidas da Despesa (90,91%) e do custo (54,55%). O lucro e a receita totalizaram 45,45% e 27,27% respectivamente.

É percebido que embora a maioria dos servidores não possuam formação em área Administrativa, financeira e contábil, no dia a dia de seus trabalhos eles utilizam tais conceitos, mesmo que de forma implícita, sem conhecimento expresso dos significados, diante disso, ratifica Silva (2007) quando esclarece que nas organizações públicas direta e indireta e núcleos de saúde, como nos hospitais, por exemplo, a frase “reduzir custos” é preponderante, tendo em vista os altos valores financeiros que circundam a saúde pública, bem como a necessidade cada vez maior de reduzir os mesmos, levando em conta que os centros de operações de controle

de custos, núcleos de saúde e demais órgãos, formulem estratégia cada vez mais precisas, com o objetivo de inibir reais perdas no processo de planejamento, execução, acompanhamento e adaptação dos programas governamentais.

Pergunta 7 – Buscou a percepção no sentido de obter a resposta conceitual doutrinária para o item indagado. Foram dado duas opções de respostas para os servidores, em cada nomenclatura, onde uma dela continha o conceito correto da nomenclatura, segundo a doutrina majoritária.

**Tabela 6 – Das Nomenclaturas mais vistas no Núcleo de Assistência farmacêutica**

Conceito	Respostas oferecidas	Resultados	%
<b>Gasto</b>	Decréscimos nos benefícios econômicos durante o período, sob a forma da saída de recursos ou da redução de bens e direitos que resultam em decréscimo do patrimônio.	10	45,45%
	Sacrifício financeiro que a entidade arca para a obtenção de um produto ou serviço qualquer. Sendo classificados como custos ou despesas, a depender de sua importância na elaboração do produto ou serviço.	12	54,54%
<b>Despesa</b>	Decréscimos nos benefícios econômicos durante o período, sob a forma da saída de recursos ou da redução de bens e direitos que resultam em decréscimo do patrimônio.	7	31,82%
	Utilização de bens e serviços na produção de outros bens ou serviços	15	68,18%
<b>Custo</b>	Sacrifício financeiro que a entidade arca para a obtenção de um produto ou serviço qualquer. Sendo classificados como custos ou despesas, a depender de sua importância na elaboração do produto ou serviço.	14	58,33%
	Utilização de bens e serviços na produção de outros bens ou serviços	8	36,36%
<b>Receita</b>	Aumentos nos benefícios econômicos durante o período, sob a forma da entrada de recursos ou do aumento de ativos ou diminuição de passivos, que resultam em aumentos do patrimônio líquido.	15	68,18%
	Resultado positivo obtido no confronto da receita com a despesa	7	31,82%
<b>Lucro</b>	Aumentos nos benefícios econômicos durante o período I, sob a forma da entrada de recursos ou do aumento de ativos ou diminuição de passivos, que resultam em aumentos do patrimônio líquido.	2	9,09%
	Resultado positivo obtido no confronto da receita com a despesa	20	90,91%
<b>Perda</b>	Decréscimos nos benefícios econômicos durante o período, sob a forma da saída de recursos ou da redução de bens e direitos que resultam em decréscimo do patrimônio	1	4,55%
	Bem ou serviço consumidos de forma anormal e involuntária	21	95,45%

Fonte: Autoria Própria (2017).

Nota-se confusão ante os conceitos das nomenclaturas contábeis de acordo com a visão doutrinária.

a) Da Nomenclatura gasto: embora o serviço público sejam Despesas e as mesmas possam virar custos na medida em que a despesa fixada é utilizada, no exercício corrente, para produção de bem ou serviço, conforme esclarecido por Machado e Holanda (2010). Foi interessante saber como se deu a percepção dos servidores da NAF, quando indagados sobre os conceitos de gasto segundo a contabilidade de custos. De acordo com a aplicação, explanada na tabela 7, 54,55% das pessoas escolheram o conceito real de gasto, segundo a doutrina majoritária. Enquanto 45,45% marcaram a opção que continha o conceito referente a Despesas.

b) Da Nomenclatura Despesa: Quando indagados sobre o significado da nomenclatura da Despesa, é observado, segundo tabela acima, que 68,18% dos servidores do Núcleo de Assistência Farmacêutica escolheram a opção que diz respeito aos conceitos doutrinários da nomenclatura do custo, enquanto 40,91% optaram pela primeira alternativa, que traz o significado doutrinário da nomenclatura da despesa. corroborando com isso Crepaldi (2010), define despesa como gastos com bens e serviços não utilizados nas atividades produtivas, como os valores utilizados para pagamento de núcleos administrativos não ligados à produção, sendo consumidos direta ou indiretamente para a obtenção de receitas e provocando redução do patrimônio, 68% dos servidores não tiveram tal entendimento.

c) Da nomenclatura Custos: No critério custo foi percebido que 72,73% dos servidores do Núcleo de Assistência Farmacêutica escolheram o item que tinha a definição doutrinária da nomenclatura do gasto, enquanto 38,36% optaram pela alternativa que tinha a definição doutrinária do custo. Segundo Machado e Holanda (2010) no serviço público os gastos são despesa e podem virar custos na medida que forem sendo consumidos para produção de outros bens ou serviços. 72% dos servidores entenderam, doutrinariamente, que uma despesa é um custo.

d) Da nomenclatura Receita: No critério Receita, 68,18% dos servidores do Núcleo de Assistência Farmacêutica escolheram a opção que diz respeito ao conceito da nomenclatura da receita, segundo a doutrina, enquanto 31,82% optaram pela opção que continha o conceito doutrinário da nomenclatura Lucro. Os maiores percentuais dos servidores escolheram de acordo com o que diz a doutrina. Segundo o Manual de Procedimentos da Receita Pública - MPRP (2004) a Receita

Pública é uma derivação da própria Receita somando-se alguns critérios específicos da administração em virtude das especificidades da Receita Orçamentária. Contudo, tais acréscimos não interferem nos resultados estabelecidos pelas Normas Brasileiras de Contabilidade através do conselho federal de contabilidade. Uma percepção de equidade ante a doutrina

e) Da nomenclatura Lucro: é percebido que os servidores do Núcleo de Assistência Farmacêutica detêm um conhecimento sobre o conceito da nomenclatura do lucro em equidade com a doutrina, uma vez que 90,91%, 20(vinte) servidores, escolheram a opção que continha o conceito doutrinário da expressão Lucro, enquanto 9,09%, 2(duas) pessoas, optaram pela opção que continha o conceito doutrinário da nomenclatura da receita. Que segundo Para Guerreiro (2001) o lucro é o resultado positivo obtido no confronto da receita com a despesa. Isso é percebido na fala dos entrevistados, além de que o mesmo trata-se da efetividade ante a coletividade, conquanto para Marinela (2013) o lucro na administração pública é do povo e resume-se no bem-estar social da coletividade.

f) Da nomenclatura Perda: Foi percebida que os servidores do Núcleo de Assistência Farmacêutica detêm um conhecimento equivalente a doutrina no que tange a perda. 95% dos profissionais, 21(vinte e um) pessoas, escolheram a opção que detinha o conceito de perda segundo a doutrina, enquanto 4,55%, apenas um servidor, escolheu a opção que conceituava a nomenclatura da despesa. a percepção notou que os servidores utilizam a expressão perda em equidade com a doutrina existente, uma vez que para Martins (2010) diz que a perda são fatos ocorridos de forma anormal e involuntária.

**Pergunta 8** - Refere-se a caso de perda, criado hipoteticamente para o NAF, mostrando um exemplo pratico ligado as atividades diárias do órgão. A pergunta foi estruturada da seguinte forma: **“No almoxarifado do Núcleo de Assistência Farmacêutica, Durante o processo de distribuição ao consumidor final, é percebido que há um lote de medicamentos vencidos. Para a administração pública, esse fato pode ser classificado como:?”**.

Tabela 7 – Caso I – Percepção sobre Perda

Descrição	Quantitativo	(%)
Despesa	3	13,64%
Custo	5	22,73%
Perda	14	63,64%
Lucro	--	--
Receita	--	--

Fonte: Elaboração Própria (2017).

É percebido na Tabela 7 que 63,64% entenderam o caso como uma perda, o que corrobora com o que foi percebido na análise da tabela 6, item f, que trata da perda, quando 95,45% dos servidores escolheram a opção doutrinária da perda para definir a mesma. 22,73% dos funcionários confundiram o caso em tela com a nomenclatura custo e 13,64% entenderam a situação como uma despesa, estando em equidade com a doutrina.

**Pergunta 9:** Refere-se a caso de perda, criado hipoteticamente para o NAF, um pouco diferente do demonstrado na pergunta 8, estando também ligado a um exemplo pratico das atividades diárias do órgão. A pergunta foi estruturada da seguinte forma: **“Numa situação hipotética, O Núcleo de Assistência Farmacêutica entrega medicamentos para um usuário X. Contudo, dias depois, percebe-se um erro administrativo: o usuário X recebeu 5 (cinco) caixas a mais do que estava recomendado pelo médico. Para a administração pública, esse episódio classifica-se como?”**

Tabela 8 – Caso II – Percepção sobre Perda

Descrição	Quantitativo	(%)
Despesa	3	13,64%
Custo	10	45,45%
Perda	9	40,91%
Lucro	--	--
Receita	--	--

Fonte: Elaboração Própria (2017).

É percebido uma equivalência de entendimentos entre os servidores nos conceitos de custo e perda, embora a questão trate do conceito de perda, 45,45%

dos servidores entenderam se tratar da nomenclatura custo, 40,91% consideraram perda e 13,69% despesa. Na hora da aplicação do questionário, em sala fechada, um a um, foi percebido que todos os funcionários que marcaram a opção custo, ficaram em dúvida entre a mesma e a opção perda. Como a maioria não possui formação em áreas de administrativas, financeiras e contábeis, há certo entendimento diferenciado por parte dos mesmos no diante de tais conceitos embora Martins (2010) fale de maneira precisa que as perdas são fatos ocorridos em situações anormais e involuntárias, não sendo corriqueiras, ou esperadas como no caso dos custos.

**Pergunta 10:** Buscou a percepção dos servidores do NAF através de exemplo prático de atividades corriqueiras do dia a dia do mesmo, trazendo o conceito da nomenclatura da Despesa. A pergunta a que se refere à tabela diz o seguinte: **“A compra de material para embalagem no ano de 2016 a ser utilizada pelo núcleo no ano de 2017 é considerada, na contabilidade pública, no exercício financeiro de 2016, como:”**

**Tabela 9 – Caso III – Percepção sobre Despesa**

Descrição	Quantitativo	(%)
Despesa	7	31,82%
Custo	14	63,64%
Perda	1	4,55%
Lucro	--	--
Receita	--	--

Fonte: Elaboração Própria (2017).

É percebido que 63,64%, 14( catorze) servidores, entenderam que o caso diz respeito a nomenclatura do custo, o que contraria a doutrina atual, a exemplo de Silva(2007) que considera como despesa no ano de aquisição os gastos com materiais a serem realizados para a fabricação de objeto de custo no ano seguinte. 31,82%, 7(sete) funcionários, consideraram o caso como Despesa e apenas 4,55%, um servidor, considerou como perda.

**Pergunta 11:** diz respeito à questão de número 14(catorze) do questionário aplicado. Nela há um exemplo prático de atividades corriqueiras do dia a dia do Núcleo de Assistência Farmacêutica, um pouco diferente da pergunta 10, exemplo esse que diz

respeito ao conceito da nomenclatura da Despesa. A pergunta a que se refere à tabela diz o seguinte: **“Uma determinada empresa que produz e fornece medicamentos para o Núcleo de Assistência Farmacêutica possui os setores administrativos e de produção. Com base nesse exemplo, os gastos realizados com o setor administrativos são classificados como:”**

**Tabela 10 – Caso IV – Percepção sobre Despesa**

<b>Descrição</b>	<b>Quantitativo</b>	<b>(%)</b>
Despesa	9	40,91%
Custo	13	59,09%
Perda	--	--
Lucro	--	--
Receita	--	--

Fonte: Elaboração Própria (2017).

A tabela acima diz respeito à questão de número 14(catorze) do questionário aplicado. Nela há um exemplo prático de atividades corriqueiras do dia a dia do Núcleo de Assistência Farmacêutica, um pouco diferente da questão anterior, exemplo esse que diz respeito ao conceito da nomenclatura da Despesa. A pergunta a que se refere à tabela diz o seguinte: **“Uma determinada empresa que produz e fornece medicamentos para o Núcleo de Assistência Farmacêutica possui os setores administrativos e de produção. Com base nesse exemplo, os gastos realizados com o setor administrativos são classificados como:”** É percebido que 59,09% consideram o caso como um custo, ao passo que 40,91% entenderam o exemplo como Despesa. Entendimento diferente do que diz Crepaldi(2010) que entende que os valores alocados para núcleos administrativos que não fazem parte da produção, são consideradas despesas.

**Pergunta 12:** diz respeito à questão de número 15(quinze) do questionário aplicado. Nela há um exemplo prático de atividades corriqueiras do dia a dia do Núcleo de Assistência Farmacêutica, exemplo esse que diz respeito ao conceito da nomenclatura custos. A pergunta a que se refere à tabela diz o seguinte: **“Em uma empresa que produz medicamentos, os valores aplicados no processo de produção são classificados como:”**



Tabela 11 – Caso V – Percepção sobre Custo

Descrição	Quantitativo	(%)
Despesa	16	72,73%
Custo	6	27,27%
Perda	--	--
Lucro	--	--
Receita	--	--

Fonte: Elaboração Própria (2017).

É percebido, analisando a tabela acima que 72,73% dos servidores do NAF consideram o caso como uma despesa, apenas 27,27%, 6(seis) servidores consideraram o exemplo como custo. O que contaria a doutrina em diversas frentes, a exemplo de Alonso (1999) que dá o exemplo de uma compra de material de consumo feita pelo governo. Para o autor, no momento da compra, ocorre o registro da despesa, mas a compra desses materiais, para o governo, não são custo. Os custos só acontecem no momento em que tais materiais são requisitados para produção de outro bem ou serviço. Ademais, mesmo se o entendimento fosse via gestão privada, o entendimento da resposta ainda estaria em discordância com a doutrina, pois para Iudícibus, Marion e Faria (2009) o custo em sentido geral é uma utilização de bens e serviços na produção de outros bens ou serviços.

**Pergunta 13:** diz respeito à questão de número 15(quinze) do questionário aplicado. Nela há um exemplo prático de atividades corriqueiras no dia a dia da administração pública, um pouco diferente da questão anterior, pois essa pergunta busca o entendimento da nomenclatura da Receita no âmbito geral da administração. A pergunta a que se refere à tabela diz o seguinte: **“O ato de vender medicamentos, mediante a farmácia popular, para a administração pública, classifica-se como:”**

Tabela 12 - Caso VI – Percepção sobre a nomenclatura Receita

Descrição	Quantitativo	(%)
Despesa	--	--
Custo	--	--
Perda	--	--
Lucro	3	13,64%
Receita	19	86,36%

Fonte: Elaboração Própria (2017).

É percebido que 86,36% dos servidores consideraram o exemplo como sendo uma Receita, entendimento claro no sentido doutrinário. Iudícibus, Marion e Faria (2009) nos relatam que uma receita pode ser direta, nos casos de operações com vendas. Operação essa realizada no caso em tela, uma vez que os recursos entram na forma de receita para o governo.

## 5 CONSIDERAÇÕES FINAIS

Esse estudo teve com objetivo entender como se deu a percepção dos servidores e gestores da área de saúde quando indagados sobre as nomenclaturas inerentes à contabilidade pública, tais como receita, despesa, custo, lucro e perda. Para tanto, utilizamos dois critérios: o primeiro analisou os gestores do Núcleo de Assistência Farmacêutica - NAF através de uma entrevista, onde os gestores foram separadamente ouvidos, em sala fechada, e responderam a doze perguntas de forma sucinta e direta. Devido às restrições impostas pelo NAF de não divulgar nomes, só os cargos, chamamos o Chefe do núcleo de contas de Entrevistado A e o coordenado do Núcleo de Assistência Farmacêutica de Entrevistado B.

Indagados os gestores, foi percebido que se tratava de gestores com profissões e perfil profissionais diferentes. Um era Administrador de Empresas e o outro Farmacêutico. Isso trouxe um enriquecimento ao trabalho, uma vez que a análise se deu em duas áreas distintas (administrativa e saúde), dentro do mesmo setor. A pesquisa pode perceber como dois gestores, que lidam com os mesmos processos de custos, observam às nomenclaturas Contábeis Aplicadas ao Setor Público e qual a importância que cada um dá a necessidade de se conhecer tais conceitos. O trabalho pode verificar que o Entrevistador A, administrador, detém maior conhecimento e dá maior importância às nomenclaturas contábeis para a área. Dos conceitos doutrinários expostos, o entrevistador A teve equidade com os conceitos doutrinários existentes sobre as nomenclaturas da Despesa, Lucro, Custo e perda e receita. Conquanto, o profissional com Formação em área de saúde, não tinha percepção clara dos significados, uma vez que considerou custo como despesa, e achou irrelevante os conhecimentos das nomenclaturas para se fazer uma boa gestão.

No aspecto questionário foi percebido que houve confusão nos significados da despesa com o custo, bem como perda com custo, ademais a maioria dos profissionais são de nível médio ou áreas de saúde, não existindo qualquer tipo de capacitação no sentido de fazer com que tais servidores obtenham mais aprendizados nas áreas administrativas, financeira e contábil, no sentido de perceber a necessidade de saber diferenciar um custo de uma despesa, uma perda de um custo ou de uma receita e um lucro.

Foi percebido também a necessidade de capacitação nas áreas financeira e contábil, uma vez que os profissionais lidam com recursos públicos de altos valores. Ademais, para melhoria dos mecanismos gerenciais e modernização da gestão, considerando que os mecanismos contábeis têm se tornado universais com os processos de convergência e harmonização contábil, exige-se um conhecimento mínimo dos profissionais de saúde que lidam com recursos públicos, afim de que os registros gerenciais possam contribuir com para o crescimento da gestão pública, com o intuito de atender a coletividade. Ademais, a presteza, o zelo, a eficiência e a eficácia têm sido mecanismos de exploração continuada desde a EC nº 19/98, o que torna essencial que o servidor público da área de saúde busque constantemente a profissionalização da função pública trazendo melhorias quantitativas e qualitativas par a administração pública moderna.

### **5.1 Recomendações para futuras pesquisas**

- 1 - Ampliar o campo de aplicação, levando ao confronto com outras áreas da saúde.
- 2 - comparar às nomenclaturas contábeis aplicadas ao setor público com outras áreas da gestão.

## REFERÊNCIAS

- ALONSO, Marcos. **Custos no serviço Público**. 1999. Disponível em: <[http://seer.enap.gov.br/index.php/RSP/article/download/340/346&hl=ptBR&sa=X&scisig=AAGBfm3G72VXeHX7NOYleeAy8hLyjdEow&nossl=1&oi=scholar&ved=0ahUKEwjT8Jr\\_r8rTAhVEGJAKHR4JBwAQgAMlligAMAA](http://seer.enap.gov.br/index.php/RSP/article/download/340/346&hl=ptBR&sa=X&scisig=AAGBfm3G72VXeHX7NOYleeAy8hLyjdEow&nossl=1&oi=scholar&ved=0ahUKEwjT8Jr_r8rTAhVEGJAKHR4JBwAQgAMlligAMAA)>. Acesso em: 20 abr. 2017.
- BRASIL. Lei 4.320, de 17 de março de 1964. Estatui normas gerais de direito financeiro para elaboração e controle dos orçamentos e balanços da União, dos Estados, dos Municípios e do Distrito Federal. **Da Lei de Orçamento**. Brasília: Planalto, 1964.
- BRASIL. STN (Secretaria do Tesouro Nacional). **Manual de contabilidade aplicada ao setor público - MCASP**, 3. ed. Disponível em: <<[http://www3.tesouro.gov.br/legislacao/download/contabilidade/ParteV\\_DCASP.pdf](http://www3.tesouro.gov.br/legislacao/download/contabilidade/ParteV_DCASP.pdf)>. Acesso em: 17. Fev. 2017.
- BRUNI, Adriano Leal; FAMÁ, Rubens. **Gestão de custos e formação de preços**. 5. ed. São Paulo: Atlas, 2008.
- CARVALHO FILHO, José dos Santos. **Manual de direito administrativo**. 26. ed. São Paulo: Atlas, 2012.
- CARVALHO, Camila Abreu de; GONÇALVES, Ana Carolina da Silva; CASTRO, Valéria Cristina Gomes. **Trabalhadores Administrativos em Saúde**. 2013. Disponível em: <<http://www.observatorio.epsjv.fiocruz.br/index.php?Area=Trabalhador&Num=6>> . Acesso em: 29 abr. 2017.
- CASTRO, Rodrigo Batista de. **Eficácia, eficiência e efetividade na administração pública**. 2006. Disponível em: <<http://197.249.65.74:8080/biblioteca/bitstream/123456789/172/1/ARTIGO%20-%20enanpad2006-apsa-1840.pdf>>. Acesso em: 29 abr. 2017.
- COMITÊ DE PROCEDIMENTOS CONTÁBEIS. **Procedimento conceitual básico (R1): estrutura conceitual para elaboração e divulgação de relatório contábil financeiro**. Brasília, 2011.
- CREPALDI, Silvio Aparecido. **Curso básico de contabilidade de custos**. 5. ed. São Paulo: Atlas, 2010.
- FARIA, Ana Cristina; MARION, José Carlos; IUDÍCIBUS, Sérgio. **Introdução a Teoria da Contabilidade**. 5. ed. São Paulo: Atlas, 2009.

GOMES, Emerson Cesar da Silva. **Os direitos dos gastos públicos no Brasil**. Rio de Janeiro: Almeida, 2015.

GUERREIRO, Reinado. **Mensuração do resultado econômico**. São Paulo: Caderno de Estudos FIPECAFI, 1991.

LEONE, George S. G; LEONE, Rodrigo José Guerra. **Curso de contabilidade de custos**. 4. ed. São Paulo: Atlas, 2010.

LEONE, George S. G; LEONE, Rodrigo José Guerra. **Os doze mandamentos da gestão de custos**. Rio de Janeiro: FGV, 2007.

MACHADO, Nelson; HOLANDA, Victor Branco. **Diretrizes e modelo conceitual de custos para o setor público a partir da experiência no governo federal do Brasil**. 2010. disponível em:<[http://www.scielo.br/scielo.php?script=sci\\_arttext&pid=S0034-76122010000400003](http://www.scielo.br/scielo.php?script=sci_arttext&pid=S0034-76122010000400003)>. Acesso em: 29 abr. 2017.

MARINELA, Fernanda. **Direito Administrativo**. 7. ed. Niterói: Impetus, 2013.

MARTINS, Eliseu. **Contabilidade de Custos**. 10. ed. São Paulo: Atlas, 2010.

PALUDO, Augustinho. **Orçamento público, administração financeira e orçamentária e lei de responsabilidade fiscal**. 3. ed. Rio de Janeiro: Elsevier, 2012.

SILVA, César Augusto Tibúrcio. **Custos no setor público**. Brasília: UNB, 2007.

TÁMEZ, Carlos André Silva; MORAES JÚNIOR, José Jayme. **Finanças públicas**. Rio de Janeiro: Elsevier, 2007.

WIEMER, Ana Paula Moreira; RIBEIRO, Daniel Cerqueira. **Custos no Serviço Público**. 2006. Disponível em:<<http://www.congressousp.fipecafi.org/anais/artigos42004/187.pdf>>. Acesso em: 29 abr. 2017

## APÊNDICE A – QUESTIONÁRIO

**Prezado (a) Servidor ou Prestador de Serviço da Secretaria Estadual de Saúde**

Visando ao cumprimento das exigências do **Trabalho de Conclusão do Curso de Ciências Contábeis, da Universidade Federal da Paraíba**, solicitamos encarecidamente o preenchimento do questionário a seguir, de forma a obter informações acerca da percepção dos conceitos teóricos da contabilidade pública, tais como custo, gasto, despesa, receita e lucro. Por favor, apresente a sua opinião de forma sincera para cada uma das questões. Sua contribuição é de extrema importância para o sucesso da pesquisa, como também garantimos que o tratamento dos dados preservará o sigilo dos respondentes. **Você não precisa se identificar.**

### I – Primeira Seção

#### 1. Qual o seu gênero?

( ) Masculino      ( ) Feminino

#### 2. Faixa etária?

( ) 18-30    ( ) 31-40    ( ) 41-50    ( ) 51-60    ( ) Mais de 60

#### 3. Qual sua área de formação: Pós Graduação.    Mestrado.    Doutorado

( ) Administração -	( )	( )	( )
( ) Contabilidade;	( )	( )	( )
( ) Enfermagem;	( )	( )	( )
( ) Odontologia	( )	( )	( )
( ) Farmacêutico/Bioquímico	( )	( )	( )
( ) Serviços sociais;	( )	( )	( )
( ) Outro, Qual? _____	( )	( )	( )

#### 4. Qual o seu vínculo com a Secretaria Estadual de saúde?

( ) Prestador de Serviço;  
 ( ) Comissionado;  
 ( ) Efetivo  
 ( ) CLT  
 ( ) Outro \_\_\_\_\_

#### 5. Descreva sua função no Núcleo de Assistência Farmacêutica?

---

#### 6. Há quantos anos atua nesta função?

( ) 0 – 5 anos    ( ) 5 – 10 anos    ( ) 10-15 anos    ( ) mais de 15 anos

**7. Já fez alguma capacitação nas áreas**

( ) Financeira ( ) Administrativa ( ) Orçamentária ( ) Contábil ( )  
**Não realizou capacitação**  
**Se sim, descreva** \_\_\_\_\_

**8. Como classifica seus conhecimentos nas área abaixo? ( 1 até 6), sendo:  
 1- muito ruim; 2 – ruim; 3 – regular; 4 – bom; 5 – ótimo; 6 - não sei,  
 nunca utilizei.**

( ) Financeira ( ) Administrativa ( ) Orçamentária ( ) Contábil

**II- Segunda Parte – Dos conhecimentos sobre conceitos inerentes à contabilidade pública**

**9. No exercício de sua função, quais das nomenclaturas abaixo são mais utilizadas no seu dia a dia? pode marcar quantas quiser.**

( ) Gasto ( ) Receita  
 ( ) Custo  
 ( ) Despesa ( ) Lucro

**10. Sobre os conceitos das nomenclaturas:** ( ) Perda

**Na sua visão, no contexto da Administração Públi** ( ) Outras..

**a) O que é gasto?**

1. Decréscimos nos benefícios econômicos durante o período, sob a forma da saída de recursos ou da redução de bens e direitos que resultam em decréscimo do patrimônio

2. sacrifício financeiro que a entidade arca para a obtenção de um produto ou serviço qualquer. Sendo classificados como custos ou despesas, a depender de sua importância na elaboração do produto ou serviço.

**b) O que é Despesa?**

1. Decréscimos nos benefícios econômicos durante o período, sob a forma da saída de recursos ou da redução de bens e direitos que resultam em decréscimo do patrimônio

2. Utilização de bens e serviços na produção de outros bens ou serviços

**c) O que é Custo?**

1. sacrifício financeiro que a entidade arca para a obtenção de um produto ou serviço qualquer. Sendo classificados como custos ou despesas, a depender de sua importância na elaboração do produto ou serviço.



2. Utilização de bens e serviços na produção de outros bens ou serviços

**d) O que é receita?**

1. Aumentos nos benefícios econômicos durante o período, sob a forma da entrada de recursos ou do aumento de ativos ou diminuição de passivos, que resultam em aumentos do patrimônio líquido.

2. Resultado positivo obtido no confronto da receita com a despesa

**e) O que é perda?**

1. Decréscimos nos benefícios econômicos durante o período, sob a forma da saída de recursos ou da redução de bens e direitos que resultam em decréscimo do patrimônio

2. Bem ou serviço consumidos de forma anormal e involuntária

**f) O que é Lucro?**

1. Aumentos nos benefícios econômicos durante o período, sob a forma da entrada de recursos ou do aumento de ativos ou diminuição de passivos, que resultam em aumentos do patrimônio líquido.

2. Resultado positivo obtido no confronto da receita com a despesa

**11. No almoxarifado do Núcleo de Assistência Farmacêutica, Durante o processo de distribuição ao consumidor final, é percebido que há um lote de medicamentos vencidos. Para a administração pública, esse fato pode ser classificado como:**

- ☐ Despesa
- ☐ Custo
- ☐ Perda
- ☐ Lucro
- ☐ Receita

**12. Numa situação hipotética, O Núcleo de Assistência Farmacêutica entrega medicamentos para um usuário X. Contudo, dias depois, percebe-se um erro administrativo: o usuário X recebeu 5 (cinco) caixas a mais do que estava recomendado pelo médico. Para a administração pública, esse episódio classifica-se como?**

- ☐ Despesa
- ☐ Custo
- ☐ Perda
- ☐ Lucro
- ☐ Receita

**13. A compra de material para embalagem no ano de 2016 a ser utilizada pelo núcleo no ano de 2017 é considerada, na contabilidade pública, no exercício financeiro de 2016, como:**

- ☐ Despesa
- ☐ Custo
- ☐ Perda
- ☐ Lucro
- ☐ Receita

**14. Uma determinada empresa que produz e fornece medicamentos para o Núcleo de Assistência Farmacêutica possui os setores administrativos e de produção. Com base nesse exemplo, os gastos realizados com o setor administrativos são classificados como:**

- ☐ Despesa
- ☐ Custo
- ☐ Perda
- ☐ Lucro
- ☐ Receita

**15. Em uma empresa que produz medicamentos, os valores aplicados no processo de produção são classificados como:**

- ☐ Despesa
- ☐ Custo
- ☐ Perda
- ☐ Lucro
- ☐ Receita

**16. O ato de vender medicamentos, mediante a farmácia popular, para a administração pública, classifica-se como :**

- ☐ Despesa
- ☐ Custo
- ☐ Perda
- ☐ Lucro
- ☐ Receita

## APÊNDICE B - ENTREVISTA

1. Faça um relato de suas atribuições, funções no Núcleo de assistência farmacêutica.
2. Quantos servidores do núcleo de Assistência Farmacêutica lidam diretamente com o controle de custos?
3. Quais as profissões/formação dos operadores de custos no núcleo?
4. Há cursos específicos para os servidores no âmbito da contabilidade pública no governo da Paraíba?
5. Você acha importante conhecer os conceitos contábeis para gerir adequadamente esse Núcleo de Assistência Farmacêutica?

Entrevistado A:

6. O que você entende por Despesa? Cite um exemplo no núcleo?
7. O que você entende por Receita? Cite um exemplo no núcleo?
8. O que você entende por Custo? Cite um Exemplo no núcleo?
9. O que você entende por lucro? Cite um exemplo no núcleo?
10. O que você entende por Perda? Cite um exemplo no núcleo?
11. Na sua visão, qual a importância dessas nomenclaturas para a gestão?(de 0 a 10), por quê?
12. Na sua visão, um enfermeiro realizaria um trabalho adequado de controle de custos, tal qual um contador ou administrador?
13. Como são avaliados os resultados do núcleo? Há avaliação de desempenho?

## APENDICE C – RESPOSTAS DAS ENTREVISTAS

1. Faça uma explanação sobre a Missão do Núcleo de Assistência Farmacêutica e quais são suas atribuições como gestor?

### Entrevistado A:

**Perfil:** Chefe do Núcleo do Controle de Contas, cargo em comissão, 45 anos, Administrador, especialista em Administração Hospitalar com cinco anos de exercício na função.

**Resposta:** A missão do Núcleo de Assistência Farmacêutica é Ampla, mas em resumo o núcleo busca atender de forma eficiente e efetiva as demandas oriundas do ministério da saúde, demais municípios, usuários finais além das oriundas de ação civil pública no que diz respeito a medicamentos de responsabilidade do SUS por meio do ministério da saúde.

Sou responsável pela criação de protocolos de recebimentos de medicamentos e produtos médicos hospitalares. Faço a parte de auditoria, todo e qualquer recebimento de medicamentos passa por mim, eu recebo e libero atesto as notas fiscais. Faço a liquidação - o processo já sai daqui liquidado para a secretaria da saúde para efetuar o pagamento; faço o acompanhamento dos processos, dou parecer interno e outros processos administrativos de apoio a secretária Estadual de Saúde. Além disso, acompanho empenhos, entregas de medicamentos, contatos com fornecedores, logística, sendo basicamente isso.

### Entrevistado B:

**Perfil:** Coordenador do Núcleo de Assistência Farmacêutica, função comissionada, vínculo efetivo, 32 anos, farmacêutico-Bioquímico, especialista em farmácia e cinco anos no exercício na função.

Sou responsável pelos controles dos programas que fazem contrapartida com o ministério, a exemplo do CDMEC – Central de Distribuição de Medicamentos e Correlatos, que atua com medicamentos especializados. Esses lidam com 3(três) tipos de medicamentos: um que vem diretamente do ministério da saúde - o ministério compra e envia; outro que o estado compra - e o ministério repassa o dinheiro; e outro que é comprado com o dinheiro do erário estadual - sem repasse do ministério da saúde. Nesses casos as patologias são predefinidas - só têm direito os cidadãos que se enquadram nesse perfil, que possuam doenças correlatas. Os cidadãos que solicitarem medicamentos vinculados ao CDMEC que não possuírem doenças compatíveis, ou seja, o CID não for vinculado, têm suas solicitações enviadas para o NAF – Núcleo de Assistência Farmacêutica, do qual também faço o acompanhamento dos direitos.

No NAF eu faço o controle dos medicamentos solicitados através das demandas judiciais e medicamentos estratégicos da atenção básica – aqueles que são de competência das Prefeituras, mas que o Estado controla. Esses medicamentos vêm do ministério e nós distribuimos para as mesmas, a exemplo dos anticoncepcionais e das insulinas. Os processos despachados pelo chefe do núcleo de contas são enviados para mim para conferência e execução, recebo a medicação (lote) e repasso para a farmácia(almoxarifado) para repassar ao usuário.

2. Quantos servidores do núcleo de Assistência Farmacêutica lidam diretamente com o controle de custos?

**Entrevistado A:** atualmente 7(sete) pessoas. Elas lidam diretamente com as medicações que entram aqui, conferindo o processo de liquidação das notas fiscais.

**Entrevistado B:** Não lidamos com custos aqui. 7(sete) profissionais lidam diretamente com às medicações, controle de valores, entrada e saída de medicamentos, recebimentos e requisição de matéria prima, mas custos ninguém lida.

3. Quais as profissões/formação dos operadores de custos no núcleo?

**Entrevistado A:** atualmente temos 4 (quatro) farmacêuticos, 2(dois) administradores e 1(um) advogados.

**Entrevistado B:** Com custos ninguém, com medicamentos temos 7(sete) profissionais, que são: 4(quatro) farmacêuticos, 2(dois) administradores e 1(um) advogado.

4. Há cursos específicos para os servidores no âmbito da contabilidade pública no governo da Paraíba?

**Entrevistado A:** De contabilidade não, fizemos, os gestores, cursos na parte de economia vinculada ao SUS.

**Entrevistado B:** Contabilidade? Não. Às vezes fazemos cursos pela Secretaria Estadual de Saúde, mas na parte de economia do SUS.

5. Você acha importante conhecer os conceitos contábeis para gerir adequadamente esse Núcleo de Assistência Farmacêutica?

**Entrevistado A:** acho importante, uma vez que lidamos diariamente com registro de valores, sejam municipais, federais ou estaduais. Eu, por exemplo, registro tudo em planilhas – o que entrou e saiu e o que pertence aos setores, quanto custou cada produto e se o produto foi liquidado ou não. Todo ultimo dia do mês fazemos um “balanço”(inventário) no sentido de saber quantos medicamentos estão em estoque, quanto representa e se houveram perdas no processo de distribuição, como exemplo, posso te mostrar essa planilha, ode você pode observar que os valores oncológicos nesse mês representaram 90% de todo o custo do estado são referentes a medicamentos oncológicos( câncer). Eu tenho isso a título de controle interno do núcleo.

**Entrevistado B:** Não vejo necessidade de conhecer, pois não temos contadores aqui, não fazemos contabilidade.

6. O que você entende por Despesa? Cite um exemplo no núcleo?

**Entrevistado A:** o primeiro ponto é que nós do núcleo não temos dotação orçamentária própria para compra de qualquer utensílio. Nós apenas solicitamos e a Secretaria Estadual de Saúde compra com dotação específica. Então, por exemplo, se nós, órgão da Secretaria de Saúde do Estado, precisamos comprar copos, então solicitamos para a Secretaria de Saúde de Estado, essa realiza a compra, utilizando as dotações previstas na despesa orçamentaria.

**Entrevistado B:** Para mim despesa é toda compra de medicamentos feitas pelo estado. Então quando o solicitamos compra de medicamentos, há despesa.

7. O que você entende por Receita? Cite um exemplo no núcleo?

**Entrevistado A:** receitas pra mim são as dotações recebidas e disponíveis para comprar se comprar medicamentos toda vez que o estado recebe recursos do ministério, recebe receita.

**Entrevistado B:** receitas pra mim são os valores recebidos pelo ministério da saúde para os programas específicos. Aqui nós verificamos a receita no CDMEC – Central de Distribuição de Medicamentos e Correlatos (programa específico), que recebe uma contrapartida do governo federal.

8. O que você entende por Custo? Cite um Exemplo no núcleo?

**Entrevistado A:** Custo para mim é todo recurso gasto em medicações e produtos de saúde e entrega às demandas solicitadas. Seja ela através de uma ação civil pública, seja ela através de uma demanda judicial.

**Entrevistado B:** Custo e despesa para mim é a mesma coisa

9. O que você entende por lucro? Cite um exemplo no núcleo?

**Entrevistado A:** É a receita menos a despesa, o que sobra da diferença, se positivo, é lucro. Embora todo processo de confronto de receitas e despesas seja por meio da Secretaria Estadual de Saúde, entendo que neste núcleo o lucro é a satisfação da coletividade, atender a coletividade.

**Entrevistado B:** lucro ? é aquela matemática simples: a receita menos a despesa é lucro. Aqui nós não temos lucro

10. O que você entende por Perda? Cite um exemplo no núcleo?

**Entrevistado A:** Para mim perda é quando um medicamento vence em estoque ou quando o médico solicita determinado medicamento, o processo tramita e quando a medicação específica chega para o usuário, há mudança de substancia pelo médico.

**Entrevistado B:** Para mim perda é quando um medicamento fica fora da validade ou não teve saída, ficando em estoque até vencer, ou é solicitado pelo usuário e não atende a doença dele.

11. Na sua visão, qual a importância dessas nomenclaturas para a gestão?(de 0 a 10), por quê?

**Entrevistado A:** Acho importantíssimo. Nós lidamos com o erário público, não se trata de nosso dinheiro, mas do povo, precisamos conhecer os conceitos dessas nomenclaturas, não apenas para registrar como analisar. Daria nota 9.

**Entrevistado B:** Para função que eu exerço acho desnecessário, não preciso conhecer desses conceitos para exercer minhas funções aqui, eu daria nota 4.

12. Na sua visão, um enfermeiro ou farmacêutico realizaria um trabalho adequado de controle de custos, tal qual um contador ou administrador?

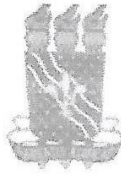
**Entrevistado A:** É relativo, ele pode até desempenhar melhor, desde que ele possua habilidade e conhecimentos específicos para isso, algum conhecimento prévio ele precisa ter.

**Entrevistado B:** Acredito que sim, se for na área de saúde um enfermeiro controlaria realizaria melhor um controle de custos do que um contador.

13. Como são avaliados os resultados do núcleo? Há avaliação de desempenho?

**Entrevistado A:** avaliamos os resultados nos inventários mensais e anuais. Verificamos se houveram perdas, o quando é necessário de custo para suprir os ovos usuários em potencial e melhorar a gestão de compra de medicamentos como um todo. Não possuímos avaliação de desempenho.

**Entrevistado B:** os resultados são avaliados no inventário do final do ano. Calculamos o quantitativo das demandas cumpridas, como também nos balanços (inventários) mensais, utilizados para fazer comparativos – caso encontremos perdas, avaliamos os motivos e corrigimos, por exemplo: se a perda foi causada por demora na compra, atraso dos fornecedores, entre outros. Não possuímos avaliação de desempenho, os problemas são conversados individualmente.



Universidade Federal da Paraíba  
Centro de Ciências Sociais Aplicadas  
Departamento de Finanças e Contabilidade  
Curso de Ciências Contábeis  
Comissão de TCC



### FORMULÁRIO VIII

#### AUTORIZAÇÃO DO AUTOR PARA A PUBLICAÇÃO DO TRABALHO

Autorizo a Comissão de TCC do Curso de Ciências Contábeis do Centro de Ciências Sociais Aplicadas da UFPB a publicar o Trabalho de Conclusão de Curso de minha autoria, intitulado:

Novenotários públicos na cosp.: um estudo  
do discurso dos gestores da Saúde do  
Estado da Paraíba

na página (site) e/ou revista institucional após as modificações que se fizerem necessárias para tal fim.

Ressalvo que esta autorização não se estende à divulgação de dados considerados confidenciais pela (s) empresa (s) ou instituição(ões) em que a coleta de dados foi realizada.

João Pessoa, 02 de Maio de 2017.

*Tingunde*  
Assinatura do aluno

Nome: Tingunde N. de Azevedo

Endereço: Rua Azevedo de Azevedo G. Barros

Telefone(s): 83 9 8815 1684

E-mail: Tingunde@netnet.com





Universidade Federal da Paraíba  
Centro de Ciências Sociais Aplicadas  
Departamento de Finanças e Contabilidade  
Curso de Ciências Contábeis  
Comissão de TCC



## FORMULÁRIO IX

### AUTORIZAÇÃO DA EMPRESA PARA USO DAS INFORMAÇÕES

AUTORIZO O CURSO DE CIÊNCIAS CONTÁBEIS DA UNIVERSIDADE FEDERAL DA PARAÍBA – UFPB A PUBLICAR O TRABALHO DE CONCLUSÃO DE CURSO,  
INTITULADO:

Nomenclaturas aplicadas à Cosp: Uma análise  
se do discurso dos gestores da saúde do  
estado da Paraíba.

RESSALVANDO-SE, PORÉM, AS SEGUINTE PARTES CONSIDERADAS  
CONFIDENCIAIS (SE HOUVER):

PÁGINA	ASSUNTO	OBSERVAÇÕES
	Nomes de servidores	Se houver
	Dados financeiros (nomes)	Se houver
	Quant. faturados em estoque	Se houver

EM CASO DE DÚVIDA CONSULTAR O SR. MADSON LOPES

ENDEREÇO:

Avenida Getúlio José Peres S/N  
Assis do

TELEFONE(S): (83)

CARGO: Chefe do Núcleo de  
controle de custos

DATA: 25/04/2017

ASSINATURA:

Madson Lopes

Carimbo da empresa

Mat: 173.486-5



Universidade Federal da Paraíba  
Centro de Ciências Sociais Aplicadas  
Departamento de Finanças e Contabilidade  
Curso de Ciências Contábeis  
Comissão de TCC



## FORMULÁRIO X

### DECLARAÇÃO DE AUTENTICIDADE

Por este termo, eu, abaixo assinado, assumo a responsabilidade de autoria do conteúdo do referido Trabalho de Conclusão de Curso, intitulado: Nomenclatura aplicada à CESP: Uma análise do Discurso dos gestores de saúde do Estado da Paraíba.

estando ciente das sanções legais previstas referentes ao plágio. Portanto, ficam, a instituição, o orientador e os demais membros da banca examinadora isentos de qualquer ação negligente da minha parte, pela veracidade e originalidade desta obra.

João Pessoa, 02 de maio de 2017.

Autor(a): Thiago do Nascimento de Carvalho.

Assinatura (legível)

## DECLARAÇÃO

Eu, **Rosângela Gonçalves Palmeira**, Bibliotecária CRB/15 - 216, RG. 115454-6 SSP-PB, declaro para os devidos fins que normatizei segundo as Normas da ABNT vigente o Trabalho de Conclusão de Curso do (a) aluno(a): **TIAGO DO NASCIMENTO DE CARVALHO**. Intitulado: **NOMENCLATURAS APLICADAS À CASP: UMA ANÁLISE DO DISCURSO DOS GESTORES DA SAÚDE DO ESTADO DA PARAÍBA**. Do Curso de Ciências Contábeis da Universidade Federal da Paraíba.

João Pessoa, 29 de maio de 2017.



Rosângela Gonçalves Palmeira  
Bibliotecária CRB/15-216